Deutscher Bundestag **Drucksache 18/7219**

18. Wahlperiode 11.01.2016

Gesetzentwurf

der Bundesregierung

Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der prüfungsbezogenen Regelungen der Richtlinie 2014/56/EU sowie zur Ausführung der entsprechenden Vorgaben der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 im Hinblick auf die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse

(Abschlussprüfungsreformgesetz – AReG)

A. Problem und Ziel

Der Gesetzentwurf dient der Umsetzung der prüfungsbezogenen Vorschriften der Richtlinie 2014/56/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014 zur Änderung der Richtlinie 2006/43/EG über Abschlussprüfungen von Jahresabschlüssen und konsolidierten Abschlüssen (ABl. L 158 vom 27.5.2014, S. 196) sowie der Ausführung der (unmittelbar anwendbaren) Verordnung (EU) Nr. 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014 über spezifische Anforderungen an die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse und zur Aufhebung des Beschlusses 2005/909/EG der Kommission (ABl. L 158 vom 27.5.2014, S. 77; L 170 vom 11.6.2014, S. 66). Die beiden vorgenannten EU-Rechtsakte sind am 16. Juni 2014 in Kraft getreten. Die Umsetzung der Richtlinie muss bis spätestens 17. Juni 2016 erfolgen. Zu diesem Zeitpunkt sind auch die meisten Regelungen der oben genannten EU-Verordnung anwendbar, so dass bis dahin entsprechende Anpassungen im deutschen Recht vorzunehmen sind.

Soweit durch die neuen europäischen Vorgaben Änderungsbedarf insbesondere in der Wirtschaftsprüferordnung sowie in Bezug auf das Berufsrecht und die Abschlussprüferaufsicht entstehen, ist dies Gegenstand des am 1. Juli 2015 von der Bundesregierung beschlossenen Entwurfs eines Gesetzes zur Umsetzung der aufsichts- und berufsrechtlichen Regelungen der Richtlinie 2014/56/EU sowie zur Ausführung der entsprechenden Vorgaben der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 im Hinblick auf die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse (Abschlussprüferaufsichtsreformgesetz – APAReG), Bundestagsdrucksache 18/6282.

B. Lösung

Mit dem Entwurf wird eine 1:1-Umsetzung angestrebt. Dazu werden insbesondere Änderungen des Handelsgesetzbuchs (HGB) und dessen Einführungsgesetzes, des Publizitätsgesetzes, des Aktiengesetzes und dessen Einführungsgesetzes,

des SE-Ausführungsgesetzes, des GmbH-Gesetzes und dessen Einführungsgesetzes, des Genossenschaftsgesetzes, des SCE-Ausführungsgesetzes, der Wirtschaftsprüferordnung sowie des Versicherungsaufsichtsgesetzes vorgeschlagen. Die Änderungen betreffen insbesondere die sogenannte Pflichtrotation in § 318 Absatz 1a HGB-E, die Erbringung von Nichtprüfungsleistungen in § 319a Absatz 1 HGB-E, den Prüfungsbericht in § 321 HGB-E, den Prüfungsausschuss in § 324 HGB-E, Ausnahmen für die Abschlussprüfung bei Sparkassen und Genossenschaften sowie die Sanktionierung von Verstößen gegen die prüfungsbezogenen Pflichten von Aufsichtsrats- und Prüfungsausschussmitgliedern.

C. Alternativen

Keine.

D. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand

Der Entwurf richtet sich ganz überwiegend an Unternehmen der Privatwirtschaft sowie deren Abschlussprüfer. Im Hinblick auf die Regelungen, die der Umsetzung der prüfungsbezogenen Vorgaben der Richtlinie 2014/56/EU dienen, wird insgesamt nicht mit maßgeblichen Haushaltsauswirkungen gerechnet, da insbesondere keine neuen Einrichtungen geschaffen werden. Mehrbedarf an Sach- und Personalmitteln beim Bund soll finanziell und stellenmäßig im jeweiligen Einzelplan ausgeglichen werden.

E. Erfüllungsaufwand

E.1 Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger

Keiner.

E.2 Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft

Der für die Wirtschaft entstehende Erfüllungsaufwand betrifft die geprüften Unternehmen und beläuft sich auf einmalig 101 700 Euro sowie jährlich 3 425 038 Euro.

1. Seitens der geprüften Unternehmen entsteht durch das Gesetz zur Umsetzung europarechtlicher Vorgaben ein einmaliger Erfüllungsaufwand in Höhe von etwa 101 700 Euro sowie ein laufender Erfüllungsaufwand von jährlich 1 514 400 Euro dadurch, dass auch nicht-kapitalmarktorientierte Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen zur Einrichtung eines Prüfungsausschusses verpflichtet werden. Durch die Regelungen des Entwurfs wird Erfüllungsaufwand allerdings nur für solche Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen ausgelöst, die in Ermangelung eines bereits etablierten Aufsichts- oder Verwaltungsrats keine Übertragung der an den Prüfungsausschuss gerichteten Aufgaben an ein solches Organ vornehmen können.
2. Die Pflicht der Unternehmen zur Auskunftserteilung gegenüber der Abschlussprüferaufsichtsstelle über die Tätigkeit des Prüfungsausschusses führt zu Erfüllungsaufwand in Höhe von rund 42 000 Euro pro Jahr.
3. Eine Entlastung der Wirtschaft ergibt sich in Höhe von 1 740 968 Euro pro Jahr aus der Nutzung der Möglichkeit, Sparkassen und Genossenschaften von der Höchstdauer des Abschlussprüfermandats zu befreien. Diese Entlastung – der ein umsetzungsbedingter Erfüllungsaufwand durch die Neuregelung der Pflicht zur externen Rotation für die übrigen Unternehmen in Höhe

von 1 868 942 Euro gegenübersteht – ist wirksam im Rahmen der „One-in, one-out“-Betrachtung.

Davon Bürokratiekosten aus Informationspflichten

Die Veränderung der Bürokratiekosten aus Informationspflichten entspricht dem dargestellten, mit der Pflicht der geprüften Unternehmen zur Auskunftserteilung gegenüber der Abschlussprüferaufsichtsstelle über die Tätigkeit des Prüfungsausschusses verbundenen Erfüllungsaufwand in Höhe von rund 42 000 Euro pro Jahr.

E.3 Erfüllungsaufwand der Verwaltung

Die neu vorgesehenen Ordnungswidrigkeitentatbestände führen für den Bund zu einem jährlichen Aufwand in Höhe von insgesamt rund 12 500 Euro, der im Rahmen der vorhandenen Personalausstattung abgedeckt werden kann.

F. Weitere Kosten

Kosten für die sozialen Sicherungssysteme sowie Auswirkungen auf das Verbraucherpreisniveau sind nicht zu erwarten.

Auswirkungen auf das Preisniveau der von den Abschlussprüfern für ihre Prüfungsmandanten erbrachten Leistungen sind zwar nicht auszuschließen. Gesteigerte Anforderungen an die Abschlussprüfung lassen wegen des dem Abschlussprüfer entstehenden Mehraufwands zum einen eine Erhöhung des hierfür vom geprüften Unternehmen zu entrichtenden Honorars denkbar erscheinen. Zum anderen könnten Strukturveränderungen am Abschlussprüfermarkt aber auch zu einem gesteigerten Wettbewerbsdruck führen und so gewisse Auswirkungen auf die Prüfungskosten haben.

Eine Veränderung im Bereich der Prüfungskosten könnte Auswirkungen auf das Preisniveau der sonstigen Leistungen haben, die die Abschlussprüfer für ihre Prüfungsmandanten erbringen. Diese auf Grund von Marktentwicklungen möglichen mittelbaren Folgen stellen keinen Erfüllungsaufwand dar.

BUNDESREPUBLIK DEUTSCHLAND
DIE BUNDESKANZLERIN

Berlin, 11. Januar 2016

An den
Präsidenten des
Deutschen Bundestages
Herrn Prof. Dr. Norbert Lammert
Platz der Republik 1
11011 Berlin

Sehr geehrter Herr Präsident,

hiermit übersende ich den von der Bundesregierung beschlossenen

> Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der prüfungsbezogenen Regelungen der Richtlinie 2014/56/EU sowie zur Ausführung der entsprechenden Vorgaben der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 im Hinblick auf die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse
> (Abschlussprüfungsreformgesetz – AReG)

mit Begründung und Vorblatt (Anlage 1).

Ich bitte, die Beschlussfassung des Deutschen Bundestages herbeizuführen.

Federführend ist das Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz.

Die Stellungnahme des Nationalen Normenkontrollrates gemäß § 6 Absatz 1 NKRG ist als Anlage 2 beigefügt.

Der Gesetzentwurf ist dem Bundesrat am 18. Dezember 2015 als besonders eilbedürftig zugeleitet worden.

Die Stellungnahme des Bundesrates zu dem Gesetzentwurf sowie die Auffassung der Bundesregierung zu der Stellungnahme des Bundesrates werden unverzüglich nachgereicht.

Mit freundlichen Grüßen

Dr. Angela Merkel

Anlage 1

Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der prüfungsbezogenen Regelungen der Richtlinie 2014/56/EU sowie zur Ausführung der entsprechenden Vorgaben der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 im Hinblick auf die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse

(Abschlussprüfungsreformgesetz – AReG)

Vom ...

Der Bundestag hat das folgende Gesetz beschlossen:

Artikel 1

Änderung des Handelsgesetzbuchs

Das Handelsgesetzbuch in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 4100-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, das zuletzt durch … [Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der aufsichts- und berufsrechtlichen Regelungen der Richtlinie 2014/56/EU sowie zur Ausführung der entsprechenden Vorgaben der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 im Hinblick auf die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse (Abschlussprüferaufsichtsreformgesetz), Bundestagsdrucksache 18/6282] geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 317 wird wie folgt geändert:
   a) Nach Absatz 3 wird folgender Absatz 3a eingefügt:

      „(3a) Auf die Abschlussprüfung bei Unternehmen, die kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d sind, sind die Vorschriften dieses Unterabschnitts nur insoweit anzuwenden, als nicht die Verordnung (EU) Nr. 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014 über spezifische Anforderungen an die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse und zur Aufhebung des Beschlusses 2005/909/EG der Kommission (ABl. L 158 vom 27.5.2014, S. 77; L 170 vom 11.6.2014, S. 66) anzuwenden ist.“
   b) Nach Absatz 4 wird folgender Absatz 4a eingefügt:

      „(4a) Soweit nichts anderes bestimmt ist, hat die Prüfung sich nicht darauf zu erstrecken, ob der Fortbestand des geprüften Unternehmens oder die Wirksamkeit und Wirtschaftlichkeit der Geschäftsführung zugesichert werden kann.“
   c) In Absatz 5 wird die Angabe „Artikel 26 Abs. 1“ durch die Wörter „Artikel 26 Absatz 3“ ersetzt und werden nach der Angabe „(ABl. EU Nr. L 157 S. 87)“ ein Komma und die Wörter „die zuletzt durch die Richtlinie 2014/56/EU (ABl. L 158 vom 27.5.2014, S. 196) geändert worden ist,“ eingefügt.
   d) In Absatz 6 werden die Wörter „oder die Nichtanwendung von Teilen der internationalen Prüfungsstandards“ gestrichen.
2. § 318 wird wie folgt geändert:
   a) Nach Absatz 1 werden die folgenden Absätze 1a und 1b eingefügt:

      „(1a) Die Höchstlaufzeit des Prüfungsmandats nach Artikel 17 Absatz 1 Unterabsatz 2 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 verlängert sich auf 20 Jahre, wenn der Wahl für das elfte Geschäftsjahr in Folge, auf das sich die Prüfungstätigkeit des Abschlussprüfers erstreckt, ein im Einklang mit Artikel 16 Absatz 2 bis 5 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 durchgeführtes Auswahl- und Vorschlagsverfahren vorausgeht. Werden ab dem in Satz 1 genannten elften Geschäftsjahr mehrere Wirtschaftsprüfer oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaften gemeinsam zum Abschlussprüfer bestellt, verlängert sich die

Höchstlaufzeit des Prüfungsmandats gemäß Artikel 17 Absatz 1 Unterabsatz 2 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 auf 24 Jahre.

(1b) Eine Vereinbarung, die die Wahlmöglichkeiten nach Absatz 1 auf bestimmte Kategorien oder Listen von Abschlussprüfern beschränkt, ist nichtig.“

b) Absatz 3 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Auf Antrag der gesetzlichen Vertreter, des Aufsichtsrats oder von Gesellschaftern, deren Anteile bei Antragstellung zusammen den zwanzigsten Teil der Stimmrechte oder des Grundkapitals oder einen Börsenwert von 500 000 Euro erreichen, hat das Gericht nach Anhörung der Beteiligten und des gewählten Prüfers einen anderen Abschlussprüfer zu bestellen, wenn

1. dies aus einem in der Person des gewählten Prüfers liegenden Grund geboten erscheint, insbesondere, wenn ein Ausschlussgrund nach § 319 Absatz 2 bis 5 oder nach den §§ 319a und 319b besteht oder ein Verstoß gegen Artikel 5 Absatz 4 Unterabsatz 1 oder Absatz 5 Unterabsatz 2 Satz 2 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 vorliegt, oder

2. die Vorschriften zur Bestellung des Prüfers nach Artikel 16 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 oder die Vorschriften zur Laufzeit des Prüfungsmandats nach Artikel 17 der Verordnung (EU) Nr. 527/2014 nicht eingehalten worden sind.“

3. In § 319 Absatz 2 werden nach dem Wort „wenn“ die Wörter „während des Geschäftsjahres, für dessen Schluss der zu prüfende Jahresabschluss aufgestellt wird, oder während der Abschlussprüfung“ eingefügt.

4. § 319a wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 1 wird wie folgt geändert:

aaa) In dem Satzteil vor Nummer 1 werden nach den Wörtern „im Sinn des § 264d“ ein Komma und die Wörter „das CRR-Kreditinstitut im Sinne des § 1 Absatz 3d Satz 1 des Kreditwesengesetzes, mit Ausnahme der in § 2 Absatz 1 Nummer 1 und 2 des Kreditwesengesetzes genannten Institute, oder das Versicherungsunternehmen im Sinne des Artikels 2 Absatz 1 der Richtlinie 91/674/EWG“ eingefügt.

bbb) Nummer 1 wird aufgehoben.

ccc) Die Nummern 2 und 3 werden wie folgt gefasst:

„2. in dem Geschäftsjahr, für dessen Schluss der zu prüfende Jahresabschluss aufzustellen ist, über die Prüfungstätigkeit hinaus Steuerberatungsleistungen im Sinne des Artikels 5 Absatz 1 Unterabsatz 2 Buchstabe a Ziffer i und iv bis vii der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 erbracht hat, die sich einzeln oder zusammen auf den zu prüfenden Jahresabschluss unmittelbar und nicht nur unwesentlich auswirken; eine nicht nur unwesentliche Auswirkung liegt insbesondere dann vor, wenn die Erbringung der Steuerberatungsleistungen im zu prüfenden Geschäftsjahr den für steuerliche Zwecke zu ermittelnden Gewinn im Inland erheblich gekürzt hat oder ein erheblicher Teil des Gewinns ins Ausland verlagert worden ist, ohne dass eine über die steuerliche Vorteilserlangung hinausgehende wirtschaftliche Notwendigkeit für das Unternehmen besteht, oder

3. in dem zu prüfenden Geschäftsjahr oder bis zur Erteilung des Bestätigungsvermerks über die Prüfungstätigkeit hinaus bei der zu prüfenden oder für die zu prüfende Kapitalgesellschaft Bewertungsleistungen im Sinne des Artikels 5 Absatz 1 Unterabsatz 2 Buchstabe f der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 erbracht hat, die sich einzeln oder zusammen auf den zu prüfenden Jahresabschluss unmittelbar und nicht nur unwesentlich auswirken.“

ddd) Nummer 4 wird aufgehoben.

bb) In Satz 3 werden die Wörter „Satz 1 Nr. 1 bis 3“ durch die Wörter „Satz 1 Nummer 2 und 3“ ersetzt und werden vor dem Punkt am Ende ein Semikolon und die Wörter „erbringt der Wirtschaftsprüfer Steuerberatungsleistungen im Sinne des Artikels 5 Absatz 1 Unterabsatz 2 Buchstabe a Ziffer i und iv bis vii der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 oder Bewertungsleistungen im Sinne des Artikels 5 Absatz 1 Unterabsatz 2 Buchstabe f der Verordnung (EU) Nr. 537/2014, so hat er deren

Auswirkungen auf den zu prüfenden Jahresabschluss im Prüfungsbericht darzustellen und zu erläutern“ eingefügt.

cc) Satz 4 wird aufgehoben.

b) Nach Absatz 1 wird folgender Absatz 1a eingefügt:

„(1a) Auf Antrag des Abschlussprüfers kann die Abschlussprüferaufsichtsstelle beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle diesen von den Anforderungen des Artikels 4 Absatz 2 Unterabsatz 1 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 ausnahmsweise für höchstens ein Geschäftsjahr ausnehmen, allerdings nur bis zu 140 Prozent des Durchschnitts der in Artikel 4 Absatz 2 Unterabsatz 1 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 genannten Honorare.“

c) Folgender Absatz 3 wird angefügt:

„(3) Der Prüfungsausschuss des Unternehmens muss die Erbringung von Steuerberatungsleistungen im Sinne des Artikels 5 Absatz 1 Unterabsatz 2 Buchstabe a Ziffer i und iv bis vii der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 durch den Abschlussprüfer vorher genehmigen. Falls das Unternehmen keinen Prüfungsausschuss eingerichtet hat, muss die Genehmigung durch seinen Aufsichts- oder Verwaltungsrat erfolgen.“

5. Dem § 320 wird folgender Absatz 5 angefügt:

„(5) Ist die Kapitalgesellschaft als Tochterunternehmen in den Konzernabschluss eines Mutterunternehmens einbezogen, das seinen Sitz nicht in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem anderen Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum hat, kann der Prüfer nach Absatz 2 zur Verfügung gestellte Unterlagen an den Abschlussprüfer des Konzernabschlusses weitergeben, soweit diese für die Prüfung des Konzernabschlusses des Mutterunternehmens erforderlich sind. Für die Übermittlung personenbezogener Daten gelten § 4b Absatz 2 bis 6 und § 4c des Bundesdatenschutzgesetzes entsprechend.“

6. § 321 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 werden die Wörter „schriftlich und mit der gebotenen Klarheit“ gestrichen und werden vor dem Punkt am Ende ein Semikolon und die Wörter „auf den Bericht sind die Sätze 2 und 3 sowie die Absätze 2 bis 4a anzuwenden“ eingefügt.

bb) In Satz 2 werden die Wörter „In dem Bericht“ durch die Wörter „Der Bericht ist schriftlich und mit der gebotenen Klarheit abzufassen; in ihm“ ersetzt.

b) Absatz 5 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 werden nach dem Wort „Bericht“ die Wörter „unter Angabe des Datums“ sowie vor dem Punkt am Ende ein Semikolon und die Wörter „§ 322 Absatz 7 Satz 3 und 4 gilt entsprechend“ eingefügt.

bb) In Satz 2 werden nach dem Wort „ihm“ die Wörter „und gleichzeitig einem eingerichteten Prüfungsausschuss“ eingefügt und werden nach dem Wort „vorzulegen“ das Semikolon und die Wörter „dem Vorstand ist vor Zuleitung Gelegenheit zur Stellungnahme zu geben“ gestrichen.

cc) Folgender Satz wird angefügt:

„Im Fall des Satzes 2 ist der Bericht unverzüglich nach Vorlage dem Geschäftsführungsorgan mit Gelegenheit zur Stellungnahme zuzuleiten.“

7. § 322 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 Satz 1 wird nach dem Wort „Prüfung“ das Wort „schriftlich“ eingefügt.

b) Nach Absatz 1 wird folgender Absatz 1a eingefügt:

„(1a) Bei der Erstellung des Bestätigungsvermerks hat der Abschlussprüfer die internationalen Prüfungsstandards anzuwenden, die von der Europäischen Kommission in dem Verfahren nach Artikel 26 Absatz 3 der Richtlinie 2006/43/EG angenommen worden sind.“

c) In Absatz 4 Satz 3 werden vor dem Punkt am Ende ein Semikolon und die Wörter „Absatz 3 Satz 2 findet Anwendung“ eingefügt.

d) Nach Absatz 6 wird folgender Absatz 6a eingefügt:

„(6a) Wurden mehrere Prüfer oder Prüfungsgesellschaften gemeinsam zum Abschlussprüfer bestellt, soll die Beurteilung des Prüfungsergebnisses einheitlich erfolgen. Ist eine einheitliche Beurteilung ausnahmsweise nicht möglich, sind die Gründe hierfür darzulegen; die Beurteilung ist jeweils in einem gesonderten Absatz vorzunehmen. Die Sätze 1 und 2 gelten im Fall der gemeinsamen Bestellung von

1. Wirtschaftsprüfern oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaften,
2. vereidigten Buchprüfern oder Buchprüfungsgesellschaften sowie
3. Prüfern oder Prüfungsgesellschaften nach den Nummern 1 und 2.“

e) In Absatz 7 Satz 1 werden die Wörter „von Ort und Tag zu unterzeichnen“ durch die Wörter „des Ortes der Niederlassung des Abschlussprüfers und des Tages der Unterzeichnung zu unterzeichnen; im Fall des Absatzes 6a hat die Unterzeichnung durch alle bestellten Personen zu erfolgen“ ersetzt.

8. § 324 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 werden die Wörter „Kapitalgesellschaften im Sinn des § 264d“ durch die Wörter „Unternehmen, die kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d sind“ ersetzt und wird nach der Angabe „Satz 2“ die Angabe „und 3“ eingefügt.

bb) Satz 2 wird wie folgt geändert:

aaa) In Nummer 2 wird der Punkt am Ende durch ein Semikolon ersetzt.

bbb) Folgende Nummer 3 wird angefügt:

„3. Investmentvermögen im Sinne des § 1 Absatz 1 des Kapitalanlagegesetzbuchs.“

b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 2 werden vor dem Punkt am Ende ein Semikolon und die Wörter „die Mehrheit der Mitglieder, darunter der Vorsitzende, muss unabhängig sein“ eingefügt.

bb) In Satz 4 werden vor der Angabe „§ 124 Abs. 3 Satz 2“ die Wörter „§ 107 Absatz 3 Satz 5,“ eingefügt.

c) Der folgende Absatz 3 wird angefügt:

„(3) Die Abschlussprüferaufsichtsstelle beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle kann zur Erfüllung ihrer Aufgaben gemäß Artikel 27 Absatz 1 Buchstabe c der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 von einem Unternehmen, das kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d, das CRR-Kreditinstitut im Sinne des § 1 Absatz 3d Satz 1 des Kreditwesengesetzes, mit Ausnahme der in § 2 Absatz 1 Nummer 1 und 2 des Kreditwesengesetzes genannten Institute, oder das Versicherungsunternehmen im Sinne des Artikels 2 Absatz 1 der Richtlinie 91/674/EWG ist, eine Darstellung und Erläuterung des Ergebnisses sowie der Durchführung der Tätigkeit seines Prüfungsausschusses verlangen. Die Abschlussprüferaufsichtsstelle soll zunächst auf Informationen aus öffentlich zugänglichen Quellen zurückgreifen. Satz 1 findet keine Anwendung, wenn das Unternehmen eine Genossenschaft, eine Sparkasse oder ein sonstiges landesrechtliches öffentlich-rechtliches Kreditinstitut ist.“

9. In § 330 Absatz 4 Satz 1 werden die Wörter „Richtlinie 2009/138/EG nach deren Artikeln 4 und 7“ durch die Wörter „Richtlinie 91/674/EWG nach deren Artikel 2 in Verbindung mit den Artikeln 4, 7 und 9 Nummer 1 und 2 sowie Artikel 10 Nummer 1 der Richtlinie 2009/138/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 25. November 2009 betreffend die Aufnahme und Ausübung der Versicherungs- und der Rückversicherungstätigkeit (Solvabilität II) (ABl. L 335 vom 17.12.2009, S. 1)“ ersetzt.

10. Nach § 333 wird folgender § 333a eingefügt:

„§ 333a

Verletzung der Pflichten bei Abschlussprüfungen

Mit Freiheitsstrafe bis zu einem Jahr oder mit Geldstrafe wird bestraft, wer als Mitglied eines nach § 324 Absatz 1 Satz 1 eingerichteten Prüfungsausschusses

1. eine in § 334 Absatz 2a bezeichnete Handlung begeht und dafür einen Vermögensvorteil erhält oder sich versprechen lässt oder
2. eine in § 334 Absatz 2a bezeichnete Handlung beharrlich wiederholt.“

11. § 334 wird wie folgt geändert:
    a) In Absatz 2 wird die Angabe „§ 319a Abs. 1 Satz 4, 5,“ gestrichen.
    b) Nach Absatz 2 wird folgender Absatz 2a eingefügt:

       „(2a) Ordnungswidrig handelt, wer als Mitglied eines nach § 324 Absatz 1 Satz 1 eingerichteten Prüfungsausschusses

       1. die Unabhängigkeit des Abschlussprüfers oder der Prüfungsgesellschaft nicht nach Maßgabe des Artikels 4 Absatz 3 Unterabsatz 2, des Artikels 5 Absatz 4 Unterabsatz 1 Satz 1 oder des Artikels 6 Absatz 2 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014 über spezifische Anforderungen an die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse und zur Aufhebung des Beschlusses 2005/909/EG der Kommission (ABl. L 158 vom 27.5.2014, S. 77; L 170 vom 11.6.2014, S. 66) überwacht,
       2. eine Empfehlung für die Bestellung eines Abschlussprüfers oder einer Prüfungsgesellschaft vorlegt, die den Anforderungen nach Artikel 16 Absatz 2 Unterabsatz 2 oder 3 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 nicht entspricht oder der ein Auswahlverfahren nach Artikel 16 Absatz 3 Unterabsatz 1 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 nicht vorangegangen ist, oder
       3. den Gesellschaftern einen Vorschlag für die Bestellung eines Abschlussprüfers oder einer Prüfungsgesellschaft vorlegt, der den Anforderungen nach Artikel 16 Absatz 5 Unterabsatz 1 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 nicht entspricht.“
    c) In Absatz 4 wird die Angabe „1 und 2“ durch die Angabe „1 und 2a“ ersetzt und werden nach den Wörtern „Bundesamt für Justiz“ ein Komma und die Wörter „in den Fällen des Absatzes 2 die Abschlussprüferaufsichtsstelle beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle“ eingefügt.
12. In § 335b wird die Angabe „333“ durch die Angabe „333a“ ersetzt.
13. Nach § 335b wird folgender § 335c eingefügt:

„§ 335c

Mitteilungen an die Abschlussprüferaufsichtsstelle

(1) Das Bundesamt für Justiz übermittelt der Abschlussprüferaufsichtsstelle beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle alle Bußgeldentscheidungen nach § 334 Absatz 2a.

(2) In Strafverfahren, die eine Straftat nach § 333a zum Gegenstand haben, übermittelt die Staatsanwaltschaft im Falle der Erhebung der öffentlichen Klage der Abschlussprüferaufsichtsstelle die das Verfahren abschließende Entscheidung. Ist gegen die Entscheidung ein Rechtsmittel eingelegt worden, ist die Entscheidung unter Hinweis auf das eingelegte Rechtsmittel zu übermitteln.“

14. In § 339 Absatz 1 Satz 2 werden nach den Wörtern „nach § 58 Abs. 2 des Genossenschaftsgesetzes“ die Wörter „oder nach Artikel 10 Absatz 1 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014“ eingefügt.
15. In § 340 Absatz 1 Satz 1 werden nach dem Wort „sowie“ die Wörter „auf CRR-Kreditinstitute im Sinne des § 1 Absatz 3d Satz 1 des Kreditwesengesetzes, soweit sie nicht nach § 2 Absatz 1 Nummer 1 und 2 des Kreditwesengesetzes von der Anwendung ausgenommen sind, und“ eingefügt.
16. § 340k wird wie folgt geändert:
    a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:
       aa) In Satz 1 werden die Wörter „§ 319 Abs. 1 Satz 2 ist“ durch die Wörter „§ 318 Absatz 1a und § 319 Absatz 1 Satz 2 sind“ ersetzt.
       bb) Folgender Satz wird angefügt:

       „Auf CRR-Kreditinstitute im Sinne des § 1 Absatz 3d Satz 1 des Kreditwesengesetzes, mit Ausnahme der in § 2 Absatz 1 Nummer 1 und 2 des Kreditwesengesetzes genannten Institute, sind die

Vorschriften des Dritten Unterabschnitts des Zweiten Abschnitts nur insoweit anzuwenden, als nicht die Verordnung (EU) Nr. 537/2014 anzuwenden ist.“

b) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 2 wird die Angabe „sowie § 319a“ durch ein Komma und werden die Wörter „§ 319a Absatz 1 und 2 sowie Artikel 5 Absatz 1, 4 Unterabsatz 1 und Absatz 5 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014“ ersetzt.

bb) Nach Satz 2 wird folgender Satz eingefügt:

„Auf die Prüfungsstellen findet Artikel 5 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 keine Anwendung.“

c) Absatz 4 wird wie folgt gefasst:

„(4) Ist das Kreditinstitut eine Sparkasse, finden Artikel 4 Absatz 3 Unterabsatz 2 sowie die Artikel 16, 17 und 19 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 keine Anwendung. Artikel 4 Absatz 3 Unterabsatz 1 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 findet auf alle vom Sparkassen- und Giroverband beschäftigten Personen, die das Ergebnis der Prüfung beeinflussen können, entsprechende Anwendung. Auf die Prüfungsstellen findet Artikel 4 Absatz 2 und 3 Unterabsatz 1 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 keine Anwendung.“

d) Absatz 5 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„CRR-Kreditinstitute im Sinne des § 1 Absatz 3d Satz 1 des Kreditwesengesetzes, mit Ausnahme der in § 2 Absatz 1 Nummer 1 und 2 des Kreditwesengesetzes genannten Institute, haben, auch wenn sie nicht kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d sind, § 324 Absatz 1 und 2 anzuwenden, wenn sie keinen Aufsichts- oder Verwaltungsrat haben, der die Voraussetzungen des § 100 Absatz 5 des Aktiengesetzes erfüllen muss.“

17. § 340m wird wie folgt geändert:

a) Der Wortlaut wird Absatz 1.

b) Die folgenden Absätze 2 und 3 werden angefügt:

„(2) Mit Freiheitsstrafe bis zu einem Jahr oder mit Geldstrafe wird bestraft, wer als Mitglied eines nach § 340k Absatz 5 Satz 1 in Verbindung mit § 324 Absatz 1 Satz 1 eingerichteten Prüfungsausschusses eines dort genannten CRR-Kreditinstituts

1. eine in § 340n Absatz 2a bezeichnete Handlung begeht und dafür einen Vermögensvorteil erhält oder sich versprechen lässt oder

2. eine in § 340n Absatz 2a bezeichnete Handlung beharrlich wiederholt.

(3) § 335c Absatz 2 gilt in den Fällen des Absatzes 2 entsprechend.“

18. § 340n wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 2 wird die Angabe „§ 319a Abs. 1 Satz 4, 5,“ gestrichen.

b) Nach Absatz 2 wird folgender Absatz 2a eingefügt:

„(2a) Ordnungswidrig handelt, wer

1. als Mitglied eines nach § 340k Absatz 5 Satz 1 in Verbindung mit § 324 Absatz 1 Satz 1 eingerichteten Prüfungsausschusses eines CRR-Kreditinstituts im Sinne des § 1 Absatz 3d Satz 1 des Kreditwesengesetzes, mit Ausnahme der in § 2 Absatz 1 Nummer 1 und 2 des Kreditwesengesetzes genannten Institute, das keine Sparkasse ist,

a) die Unabhängigkeit des Abschlussprüfers oder der Prüfungsgesellschaft nicht nach Maßgabe des Artikels 4 Absatz 3 Unterabsatz 2, des Artikels 5 Absatz 4 Unterabsatz 1 Satz 1 oder des Artikels 6 Absatz 2 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014 über spezifische Anforderungen an die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse und zur Aufhebung des Beschlusses 2005/909/EG der Kommission (ABl. L 158 vom 27.5.2014, S. 77; L 170 vom 11.6.2014, S. 66) überwacht,

b) eine Empfehlung für die Bestellung eines Abschlussprüfers oder einer Prüfungsgesellschaft vorlegt, die den Anforderungen nach Artikel 16 Absatz 2 Unterabsatz 2 oder 3 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 nicht entspricht oder der ein Auswahlverfahren nach Artikel 16 Absatz 3 Unterabsatz 1 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 nicht vorangegangen ist, oder

c) den Gesellschaftern oder der sonst für die Bestellung des Abschlussprüfers zuständigen Stelle einen Vorschlag für die Bestellung eines Abschlussprüfers oder einer Prüfungsgesellschaft vorlegt, der den Anforderungen nach Artikel 16 Absatz 5 Unterabsatz 1 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 nicht entspricht, oder

2. als Mitglied eines nach § 340k Absatz 5 in Verbindung mit § 324 Absatz 1 Satz 1 eingerichteten Prüfungsausschusses eines CRR-Kreditinstituts im Sinne des § 1 Absatz 3d Satz 1 des Kreditwesengesetzes, mit Ausnahme der in § 2 Absatz 1 Nummer 1 und 2 des Kreditwesengesetzes genannten Institute, das eine Sparkasse ist, die Unabhängigkeit der in § 340k Absatz 3 Satz 2 zweiter Halbsatz genannten Personen nicht nach Maßgabe des Artikels 5 Absatz 4 Unterabsatz 1 Satz 1 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 in Verbindung mit § 340k Absatz 3 Satz 2 oder nach Maßgabe des Artikels 6 Absatz 2 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 überwacht.“

c) In Absatz 4 wird die Angabe „1 und 2“ durch die Angabe „1 und 2a“ ersetzt und werden nach den Wörtern „Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht“ ein Komma und die Wörter „in den Fällen des Absatzes 2 die Abschlussprüferaufsichtsstelle beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle“ eingefügt.

d) Folgender Absatz 5 wird angefügt:

„(5) Die Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht übermittelt der Abschlussprüferaufsichtsstelle beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle alle Bußgeldentscheidungen nach Absatz 2a.“

19. § 341k wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„§ 318 Absatz 1a und § 319 Absatz 1 Satz 2 sind nicht anzuwenden.“

bb) Folgender Satz wird angefügt:

„Auf Versicherungsunternehmen im Sinne des Artikels 2 Absatz 1 der Richtlinie 91/674/EWG sind die Vorschriften des Dritten Unterabschnitts des Zweiten Abschnitts nur insoweit anzuwenden, als nicht die Verordnung (EU) Nr. 537/2014 anzuwenden ist.“

b) Absatz 4 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Versicherungsunternehmen im Sinne des Artikels 2 Absatz 1 der Richtlinie 91/674/EWG haben, auch wenn sie nicht kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d sind, § 324 Absatz 1 und 2 anzuwenden, wenn sie keinen Aufsichts- oder Verwaltungsrat haben, der die Voraussetzungen des § 100 Absatz 5 des Aktiengesetzes erfüllen muss.“

20. § 341m wird wie folgt geändert:

a) Der Wortlaut wird Absatz 1.

b) Die folgenden Absätze 2 und 3 werden angefügt:

„(2) Mit Freiheitsstrafe bis zu einem Jahr oder mit Geldstrafe wird bestraft, wer als Mitglied eines nach § 341k Absatz 4 Satz 1 in Verbindung mit § 324 Absatz 1 Satz 1 eingerichteten Prüfungsausschusses

1. eine in § 341n Absatz 2a bezeichnete Handlung begeht und dafür einen Vermögensvorteil erhält oder sich versprechen lässt oder

2. eine in § 341n Absatz 2a bezeichnete Handlung beharrlich wiederholt.

(3) § 335c Absatz 2 gilt in den Fällen des Absatzes 2 entsprechend.“

21. § 341n wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 2 wird die Angabe „§ 319a Abs. 1 Satz 4, 5,“ gestrichen.

b) Nach Absatz 2 wird folgender Absatz 2a eingefügt:

„(2a) Ordnungswidrig handelt, wer als Mitglied eines nach § 341k Absatz 4 Satz 1 in Verbindung mit § 324 Absatz 1 Satz 1 eingerichteten Prüfungsausschusses

1. die Unabhängigkeit des Abschlussprüfers oder der Prüfungsgesellschaft nicht nach Maßgabe des Artikels 4 Absatz 3 Unterabsatz 2, des Artikels 5 Absatz 4 Unterabsatz 1 Satz 1 oder des Artikels 6

Absatz 2 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014 über spezifische Anforderungen an die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse und zur Aufhebung des Beschlusses 2005/909/EG der Kommission (ABl. L 158 vom 27.5.2014, S. 77; L 170 vom 11.6.2014, S. 66) überwacht,

2. eine Empfehlung für die Bestellung eines Abschlussprüfers oder einer Prüfungsgesellschaft vorlegt, die den Anforderungen nach Artikel 16 Absatz 2 Unterabsatz 2 oder 3 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 nicht entspricht oder der ein Auswahlverfahren nach Artikel 16 Absatz 3 Unterabsatz 1 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 nicht vorangegangen ist, oder

3. den Gesellschaftern oder der sonst für die Bestellung des Abschlussprüfers zuständigen Stelle einen Vorschlag für die Bestellung eines Abschlussprüfers oder einer Prüfungsgesellschaft vorlegt, der den Anforderungen nach Artikel 16 Absatz 5 Unterabsatz 1 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 nicht entspricht.“

c) Absatz 4 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird die Angabe „1 und 2“ durch die Angabe „1 und 2a“ ersetzt.

bb) In Satz 2 werden nach den Wörtern „so ist diese“ die Wörter „in den Fällen der Absätze 1 und 2a“ eingefügt.

cc) Folgender Satz wird angefügt:

„In den Fällen des Absatzes 2 ist die Abschlussprüferaufsichtsstelle beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle zuständig.“

d) Folgender Absatz 5 wird angefügt:

„(5) Die nach Absatz 4 Satz 1 oder 2 zuständige Verwaltungsbehörde übermittelt der Abschlussprüferaufsichtsstelle beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle alle Bußgeldentscheidungen nach Absatz 2a.“

22. In § 341p wird nach der Angabe „§ 341m“ die Angabe „Absatz 1“ und werden nach der Angabe „§ 341n“ die Wörter „Absatz 1 und 2“ eingefügt.

23. § 342b Absatz 2 wird wie folgt geändert:

a) In Satz 1 werden nach dem Wort „Konzernzahlungsberichte“ ein Komma sowie die Wörter „jeweils einschließlich der zugrunde liegenden Buchführung,“ eingefügt.

b) Folgender Satz wird angefügt:

„Die Prüfung kann trotz Wegfalls der Zulassung der Wertpapiere zum Handel im organisierten Markt fortgesetzt werden, insbesondere dann, wenn nach dem Beginn der Prüfung im laufenden Verfahren ein Fehler festgestellt wird, an dessen Bekanntmachung ein öffentliches Interesse besteht.“

Artikel 2

Änderung des Einführungsgesetzes zum Handelsgesetzbuch

Dem Einführungsgesetz zum Handelsgesetzbuch in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 4101-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, das zuletzt durch … [Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der aufsichts- und berufsrechtlichen Regelungen der Richtlinie 2014/56/EU sowie zur Ausführung der entsprechenden Vorgaben der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 im Hinblick auf die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse (Abschlussprüferaufsichtsreformgesetz), Bundestagsdrucksache 18/6282] geändert worden ist, wird folgender … [einsetzen: nächster bei der Verkündung freier Abschnitt mit Zählbezeichnung] Abschnitt angefügt:

„… [einsetzen: nächster bei der Verkündung freier Abschnitt mit Zählbezeichnung] Abschnitt
Übergangsvorschrift zum Abschlussprüfungsreformgesetz

Artikel … [einsetzen: nächster bei der Verkündung freier Artikel mit Zählbezeichnung]

(1) § 319a Absatz 1, 2 und 3 sowie die §§ 321 und 322 des Handelsgesetzbuchs jeweils in der Fassung des Abschlussprüfungsreformgesetzes vom … [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle] sind erstmals auf Jahres- und Konzernabschlüsse für das nach dem 16. Juni 2016 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden. § 319a Absatz 1 und 2 sowie die §§ 321 und 322 des Handelsgesetzbuchs in der bis zum 16. Juni 2016 geltenden Fassung sind letztmals auf Jahres- und Konzernabschlüsse für vor dem 17. Juni 2016 beginnende Geschäftsjahre anzuwenden.

(2) § 324 Absatz 2 Satz 2 des Handelsgesetzbuchs in der Fassung des Abschlussprüfungsreformgesetzes vom … [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle] muss so lange nicht angewandt werden, wie alle Mitglieder des Prüfungsausschusses vor dem 17. Juni 2016 bestellt worden sind.“

Artikel 3

Änderung des Wertpapierhandelsgesetzes

Das Wertpapierhandelsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 9. September 1998 (BGBl. I S. 2708), das zuletzt durch Artikel 1 des Gesetzes vom 20. November 2015 (BGBl. I S. 2029) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In § 37n werden nach dem Wort „Berichte“ ein Komma sowie die Wörter „jeweils einschließlich der zugrunde liegenden Buchführung,“ eingefügt.
2. Dem § 37o Absatz 1 wird folgender Satz angefügt:

   „Die Prüfung kann trotz Wegfalls der Zulassung der Wertpapiere zum Handel im organisierten Markt fortgesetzt werden, insbesondere dann, wenn nach dem Beginn der Prüfung im laufenden Verfahren ein Fehler festgestellt wird, an dessen Bekanntmachung ein öffentliches Interesse besteht.“

Artikel 4

Änderung des Publizitätsgesetzes

Das Publizitätsgesetz vom 15. August 1969 (BGBl. I S. 1189), das zuletzt durch Artikel 3 des Gesetzes vom 17. Juli 2015 (BGBl. I S. 1245) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 6 wird wie folgt geändert:
   a) In Absatz 1 Satz 2 werden nach der Angabe „§ 317 Abs. 1, 2“ ein Komma sowie die Angabe „4a“, nach der Angabe „§ 318 Abs. 1“ die Angabe „bis 1b“, nach der Angabe „§ 319a Abs. 1“ ein Komma und die Angabe „1a und 3“ und vor dem Punkt am Ende ein Komma und die Wörter „bei einem Unternehmen, das kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d des Handelsgesetzbuchs ist, jedoch nur insoweit, als nicht die Verordnung (EU) Nr. 537/2014 anzuwenden ist“ eingefügt.
   b) Dem Absatz 3 wird folgender Satz angefügt:

      „Bei einem Unternehmen, das kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d des Handelsgesetzbuchs ist, ist der Vorschlag zur Wahl des Abschlussprüfers auf die Empfehlung des Prüfungsausschusses zu stützen.“

2. § 7 wird wie folgt geändert:
   a) In Satz 3 werden die Wörter „Satz 2 bis 4“ durch die Wörter „Satz 2 bis 5“ ersetzt.
   b) Die folgenden Sätze werden angefügt:

      „Hat das Unternehmen, das kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d des Handelsgesetzbuchs ist, einen Aufsichtsrat, gelten auch § 100 Absatz 5 und § 107 Absatz 3 Satz 1 und 2 des Aktiengesetzes entsprechend. Richtet der Aufsichtsrat einen Prüfungsausschuss ein, so gelten für diesen § 100 Absatz 5 und § 107 Absatz 3 Satz 2 und 3 des Aktiengesetzes entsprechend.“
3. Nach § 19 wird folgender § 19a eingefügt:

„§ 19a

Verletzung der Pflichten bei Abschlussprüfungen

Mit Freiheitsstrafe bis zu einem Jahr oder mit Geldstrafe wird bestraft, wer als Mitglied eines Aufsichtsrats nach § 7 Satz 5 oder als Mitglied eines nach § 6 Absatz 1 Satz 2 in Verbindung mit § 324 Absatz 1 Satz 1 des Handelsgesetzbuchs oder nach § 7 Satz 6 eingerichteten Prüfungsausschusses eines Unternehmens, das kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d des Handelsgesetzbuchs ist,

1. eine in § 20 Absatz 2a, 2b oder Absatz 2c bezeichnete Handlung begeht und dafür einen Vermögensvorteil erhält oder sich versprechen lässt oder
2. eine in § 20 Absatz 2a, 2b oder Absatz 2c bezeichnete Handlung beharrlich wiederholt.“

4. § 20 wird wie folgt geändert:
   a) Nach Absatz 2 werden die folgenden Absätze 2a bis 2c eingefügt:

      „(2a) Ordnungswidrig handelt, wer als Mitglied eines Aufsichtsrats nach § 7 Satz 5 oder als Mitglied eines nach § 6 Absatz 1 Satz 2 in Verbindung mit § 324 Absatz 1 Satz 1 des Handelsgesetzbuchs oder nach § 7 Satz 6 eingerichteten Prüfungsausschusses eines Unternehmens, das kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d des Handelsgesetzbuchs ist,

      1. die Unabhängigkeit des Abschlussprüfers oder der Prüfungsgesellschaft nicht nach Maßgabe des Artikels 4 Absatz 3 Unterabsatz 2, des Artikels 5 Absatz 4 Unterabsatz 1 Satz 1 oder des Artikels 6 Absatz 2 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014 über spezifische Anforderungen an die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse und zur Aufhebung des Beschlusses 2005/909/EG der Kommission (ABl. L 158 vom 27.5.2014, S. 77; L 170 vom 11.6.2014, S. 66) überwacht oder
      2. eine Empfehlung für die Bestellung eines Abschlussprüfers oder einer Prüfungsgesellschaft vorlegt, die den Anforderungen nach Artikel 16 Absatz 2 Unterabsatz 2 oder 3 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 nicht entspricht oder der ein Auswahlverfahren nach Artikel 16 Absatz 3 Unterabsatz 1 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 nicht vorangegangen ist.

      (2b) Ordnungswidrig handelt, wer als Mitglied eines Aufsichtsrats nach § 7 Satz 5, der keinen Prüfungsausschuss eingerichtet hat, oder als Mitglied eines nach § 6 Absatz 1 Satz 2 in Verbindung mit § 324 Absatz 1 Satz 1 des Handelsgesetzbuchs eingerichteten Prüfungsausschusses eines in Absatz 2a genannten Unternehmens den Gesellschaftern oder der sonst für die Bestellung des Abschlussprüfers zuständigen Stelle einen Vorschlag für die Bestellung eines Abschlussprüfers oder einer Prüfungsgesellschaft vorlegt, der den Anforderungen nach Artikel 16 Absatz 5 Unterabsatz 1 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 nicht entspricht.

      (2c) Ordnungswidrig handelt, wer als Mitglied eines Aufsichtsrats nach § 7 Satz 5, der einen Prüfungsausschuss eingerichtet hat, eines in Absatz 2a genannten Unternehmens den Gesellschaftern oder der sonst für die Bestellung des Abschlussprüfers zuständigen Stelle einen Vorschlag für die Bestellung eines Abschlussprüfers oder einer Prüfungsgesellschaft vorlegt, der den Anforderungen nach Artikel 16 Absatz 5 Unterabsatz 1 oder Unterabsatz 2 Satz 1 oder Satz 2 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 nicht entspricht.“
   b) In Absatz 4 wird das Wort „Sinn“ durch das Wort „Sinne“ ersetzt und werden die Wörter „in den Fällen der Absätze 1 und 2“ gestrichen.

5. Nach § 21 wird folgender § 21a eingefügt:

„§ 21a

Mitteilungen an die Abschlussprüferaufsichtsstelle

(1) Das Bundesamt für Justiz übermittelt der Abschlussprüferaufsichtsstelle beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle alle Bußgeldentscheidungen nach § 20 Absatz 2a bis 2c.

(2) In Strafverfahren, die eine Straftat nach § 19a zum Gegenstand haben, übermittelt die Staatsanwaltschaft im Falle der Erhebung der öffentlichen Klage der Abschlussprüferaufsichtsstelle die das Verfahren abschließende Entscheidung. Ist gegen die Entscheidung ein Rechtsmittel eingelegt worden, ist die Entscheidung unter Hinweis auf das eingelegte Rechtsmittel zu übermitteln.“

6. Dem § 22 wird folgender Absatz 6 angefügt:

   „(6) § 7 Satz 5 und 6 muss so lange nicht angewandt werden, wie alle Mitglieder des Aufsichtsrats und des Prüfungsausschusses vor dem 17. Juni 2016 bestellt worden sind.“

Artikel 5

Änderung des Aktiengesetzes

Das Aktiengesetz vom 6. September 1965 (BGBl. I S. 1089), das zuletzt durch … [Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Aktiengesetzes (Aktienrechtsnovelle 2014), Bundestagsdrucksache 18/4349] geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In § 100 Absatz 5 werden die Wörter „Gesellschaften im Sinn des § 264d des Handelsgesetzbuchs“ durch die Wörter „Gesellschaften, die kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d des Handelsgesetzbuchs, die CRR-Kreditinstitute im Sinne des § 1 Absatz 3d Satz 1 des Kreditwesengesetzes, mit Ausnahme der in § 2 Absatz 1 Nummer 1 und 2 des Kreditwesengesetzes genannten Institute, oder die Versicherungsunternehmen im Sinne des Artikels 2 Absatz 1 der Richtlinie 91/674/EWG des Rates vom 19. Dezember 1991 über den Jahresabschluß und den konsolidierten Abschluß von Versicherungsunternehmen (ABl. L 374 vom 31.12.1991, S. 7), die zuletzt durch die Richtlinie 2006/46/EG (ABl. L 224 vom 16.8.2006, S. 1) geändert worden ist, sind,“ ersetzt, wird das Wort „unabhängiges“ gestrichen und werden vor dem Punkt am Ende ein Semikolon und die Wörter „die Mitglieder müssen in ihrer Gesamtheit mit dem Sektor, in dem die Gesellschaft tätig ist, vertraut sein“ eingefügt.
2. § 107 wird wie folgt geändert:
   a) Absatz 3 wird wie folgt geändert:
      aa) In Satz 2 werden vor den Wörtern „der Unabhängigkeit“ die Wörter „der Auswahl und“ eingefügt.
      bb) Nach Satz 2 wird folgender Satz eingefügt:
         „Der Prüfungsausschuss kann Empfehlungen oder Vorschläge zur Gewährleistung der Integrität des Rechnungslegungsprozesses unterbreiten.“
   b) In Absatz 4 werden die Wörter „einer Gesellschaft im Sinn des § 264d des Handelsgesetzbuchs“ durch die Wörter „einer Gesellschaft, die kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d des Handelsgesetzbuchs, die CRR-Kreditinstitut im Sinne des § 1 Absatz 3d Satz 1 des Kreditwesengesetzes, mit Ausnahme der in § 2 Absatz 1 Nummer 1 und 2 des Kreditwesengesetzes genannten Institute, oder die Versicherungsunternehmen im Sinne des Artikels 2 Absatz 1 der Richtlinie 91/674/EWG ist,“ und die Wörter „muss mindestens ein Mitglied die Voraussetzungen des § 100 Abs. 5 erfüllen“ durch die Wörter „müssen die Voraussetzungen des § 100 Absatz 5 erfüllt sein“ ersetzt.
3. In § 124 Absatz 3 Satz 2 werden die Wörter „Gesellschaften im Sinn des § 264d des Handelsgesetzbuchs“ durch die Wörter „Gesellschaften, die kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d des Handelsgesetzbuchs, die CRR-Kreditinstitute im Sinne des § 1 Absatz 3d Satz 1 des Kreditwesengesetzes, mit Ausnahme der in § 2 Absatz 1 Nummer 1 und 2 des Kreditwesengesetzes genannten Institute, oder die Versicherungsunternehmen im Sinne des Artikels 2 Absatz 1 der Richtlinie 91/674/EWG sind,“ ersetzt.

4. § 171 Absatz 2 wird wie folgt geändert:
   a) Nach Satz 3 wird folgender Satz eingefügt:

      „Nimmt der Aufsichtsrat als Ganzes die Aufgaben des Prüfungsausschusses wahr, hat der Aufsichtsrat der Hauptversammlung auch darzulegen, wie die Prüfung durch den Abschlussprüfer sowie die Befassung des Aufsichtsrats mit der Abschlussprüfung dazu beigetragen hat, dass die Rechnungslegung ordnungsgemäß ist."
   b) In dem neuen Satz 6 werden die Wörter „Sätze 3 und 4" durch die Wörter „Sätze 3 bis 5" ersetzt.
5. § 256 Absatz 1 Nummer 3 wird wie folgt gefasst:

   „3. er im Falle einer gesetzlichen Prüfungspflicht von Personen geprüft worden ist, die nach § 319 Absatz 1 des Handelsgesetzbuchs oder nach Artikel 25 des Einführungsgesetzes zum Handelsgesetzbuch nicht Abschlussprüfer sind oder aus anderen Gründen als den folgenden nicht zum Abschlussprüfer bestellt sind:
      a) Verstoß gegen § 319 Absatz 2, 3 oder 4 des Handelsgesetzbuchs,
      b) Verstoß gegen § 319a Absatz 1 oder Absatz 3 des Handelsgesetzbuchs,
      c) Verstoß gegen § 319b Absatz 1 des Handelsgesetzbuchs,
      d) Verstoß gegen die Verordnung (EU) Nr. 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014 über spezifische Anforderungen an die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse und zur Aufhebung des Beschlusses 2005/909/EG der Kommission (ABl. L 158 vom 27.5.2014, S. 77; L 170 vom 11.6.2014, S. 66),".
6. Nach § 404 wird folgender § 404a eingefügt:

„§ 404a

Verletzung der Pflichten bei Abschlussprüfungen

Mit Freiheitsstrafe bis zu einem Jahr oder mit Geldstrafe wird bestraft, wer als Mitglied des Aufsichtsrats oder als Mitglied eines Prüfungsausschusses einer Gesellschaft, die kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d des Handelsgesetzbuchs, die CRR-Kreditinstitut im Sinne des § 1 Absatz 3d Satz 1 des Kreditwesengesetzes, mit Ausnahme der in § 2 Absatz 1 Nummer 1 und 2 des Kreditwesengesetzes genannten Institute, oder die Versicherungsunternehmen ist im Sinne des Artikels 2 Absatz 1 der Richtlinie 91/674/EWG des Rates vom 19. Dezember 1991 über den Jahresabschluß und den konsolidierten Abschluß von Versicherungsunternehmen (ABl. L 374 vom 31.12.1991, S. 7), die zuletzt durch die Richtlinie 2006/46/EG (ABl. L 224 vom 16.8.2006, S. 1) geändert worden ist,

1. eine in § 405 Absatz 3b, 3c oder Absatz 3d bezeichnete Handlung begeht und dafür einen Vermögensvorteil erhält oder sich versprechen lässt oder
2. eine in § 405 Absatz 3b, 3c oder Absatz 3d bezeichnete Handlung beharrlich wiederholt."

7. § 405 wird wie folgt geändert:
   a) Nach Absatz 3a werden die folgenden Absätze 3b bis 3d eingefügt:

      „(3b) Ordnungswidrig handelt, wer als Mitglied des Aufsichtsrats oder als Mitglied eines Prüfungsausschusses einer Gesellschaft, die kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d des Handelsgesetzbuchs, die CRR-Kreditinstitut im Sinne des § 1 Absatz 3d Satz 1 des Kreditwesengesetzes, mit Ausnahme der in § 2 Absatz 1 Nummer 1 und 2 des Kreditwesengesetzes genannten Institute, oder die Versicherungsunternehmen ist im Sinne des Artikels 2 Absatz 1 der Richtlinie 91/674/EWG des Rates vom 19. Dezember 1991 über den Jahresabschluß und den konsolidierten Abschluß von Versicherungsunternehmen (ABl. L 374 vom 31.12.1991, S. 7), die zuletzt durch die Richtlinie 2006/46/EG (ABl. L 224 vom 16.8.2006, S. 1) geändert worden ist,

      1. die Unabhängigkeit des Abschlussprüfers oder der Prüfungsgesellschaft nicht nach Maßgabe des Artikels 4 Absatz 3 Unterabsatz 2, des Artikels 5 Absatz 4 Unterabsatz 1 Satz 1 oder des Artikels 6 Absatz 2 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014 über spezifische Anforderungen an die Abschlussprüfung bei Unternehmen von

öffentlichem Interesse und zur Aufhebung des Beschlusses 2005/909/EG der Kommission (ABl. L 158 vom 27.5.2014, S. 77; L 170 vom 11.6.2014, S. 66) überwacht oder

2. eine Empfehlung für die Bestellung eines Abschlussprüfers oder einer Prüfungsgesellschaft vorlegt, die den Anforderungen nach Artikel 16 Absatz 2 Unterabsatz 2 oder 3 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 nicht entspricht oder der ein Auswahlverfahren nach Artikel 16 Absatz 3 Unterabsatz 1 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 nicht vorangegangen ist.

(3c) Ordnungswidrig handelt, wer als Mitglied eines Aufsichtsrats, der einen Prüfungsausschuss nicht bestellt hat, einer in Absatz 3b genannten Gesellschaft der Hauptversammlung einen Vorschlag für die Bestellung eines Abschlussprüfers oder einer Prüfungsgesellschaft vorlegt, der den Anforderungen nach Artikel 16 Absatz 5 Unterabsatz 1 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 nicht entspricht.

(3d) Ordnungswidrig handelt, wer als Mitglied eines Aufsichtsrats, der einen Prüfungsausschuss bestellt hat, einer in Absatz 3b genannten Gesellschaft der Hauptversammlung einen Vorschlag für die Bestellung eines Abschlussprüfers oder einer Prüfungsgesellschaft vorlegt, der den Anforderungen nach Artikel 16 Absatz 5 Unterabsatz 1 oder Unterabsatz 2 Satz 1 oder Satz 2 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 nicht entspricht.“

b) In Absatz 4 werden nach dem Wort „kann“ die Wörter „in den Fällen der Absätze 3b bis 3d mit einer Geldbuße bis zu fünfzigtausend Euro, in den übrigen Fällen“ eingefügt.

c) Folgender Absatz 5 wird angefügt:

„(5) Verwaltungsbehörde im Sinne des § 36 Absatz 1 Nummer 1 des Gesetzes über Ordnungswidrigkeiten ist in den Fällen der Absätze 3b bis 3d bei CRR-Kreditinstituten im Sinne des § 1 Absatz 3d Satz 1 des Kreditwesengesetzes, mit Ausnahme der in § 2 Absatz 1 Nummer 1 und 2 des Kreditwesengesetzes genannten Institute, und bei Versicherungsunternehmen im Sinne des Artikels 2 Absatz 1 der Richtlinie 91/674/EWG die Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht, im Übrigen das Bundesamt für Justiz.“

8. Nach § 407 wird folgender § 407a eingefügt:

„§ 407a

Mitteilungen an die Abschlussprüferaufsichtsstelle

(1) Die nach § 405 Absatz 5 zuständige Verwaltungsbehörde übermittelt der Abschlussprüferaufsichtsstelle beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle alle Bußgeldentscheidungen nach § 405 Absatz 3b bis 3d.

(2) In Strafverfahren, die eine Straftat nach § 404a zum Gegenstand haben, übermittelt die Staatsanwaltschaft im Falle der Erhebung der öffentlichen Klage der Abschlussprüferaufsichtsstelle die das Verfahren abschließende Entscheidung. Ist gegen die Entscheidung ein Rechtsmittel eingelegt worden, ist die Entscheidung unter Hinweis auf das eingelegte Rechtsmittel zu übermitteln.“

Artikel 6

Änderung des Einführungsgesetzes zum Aktiengesetz

Dem § 12 des Einführungsgesetzes zum Aktiengesetz vom 6. September 1965 (BGBl. I S. 1185), das zuletzt durch … [Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Aktiengesetzes (Aktienrechtsnovelle 2014), Bundestagsdrucksache 18/4349] geändert worden ist, wird folgender Absatz 5 angefügt:

„(5) § 100 Absatz 5 und § 107 Absatz 4 des Aktiengesetzes jeweils in der Fassung des Abschlussprüfungsreformgesetzes vom … [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle] müssen so lange nicht angewandt werden, wie alle Mitglieder des Aufsichtsrats und des Prüfungsausschusses vor dem 17. Juni 2016 bestellt worden sind.“

Artikel 7

Änderung des SE-Ausführungsgesetzes

Das SE-Ausführungsgesetz vom 22. Dezember 2004 (BGBl. I S. 3675), das zuletzt durch … [Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Aktiengesetzes (Aktienrechtsnovelle 2014), Bundestagsdrucksache 18/4349] geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Der Inhaltsübersicht wird folgende Angabe angefügt:

   „§ 56 Übergangsvorschrift zum Abschlussprüfungsreformgesetz“.

2. In § 17 Absatz 1 Satz 3 werden nach dem Wort „sein“ ein Komma und die Wörter „wenn dies für die Beteiligung der Arbeitnehmer auf Grund des SE-Beteiligungsgesetzes erforderlich ist“ eingefügt.

3. § 27 Absatz 1 Satz 4 wird wie folgt gefasst:

   „Bei einer SE, die kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d des Handelsgesetzbuchs, die CRR-Kreditinstitut im Sinne des § 1 Absatz 3d Satz 1 des Kreditwesengesetzes, mit Ausnahme der in § 2 Absatz 1 Nummer 1 und 2 des Kreditwesengesetzes genannten Institute, oder die Versicherungsunternehmen ist im Sinne des Artikels 2 Absatz 1 der Richtlinie 91/674/EWG des Rates vom 19. Dezember 1991 über den Jahresabschluß und den konsolidierten Abschluß von Versicherungsunternehmen (ABl. L 374 vom 31.12.1991, S. 7), die zuletzt durch die Richtlinie 2006/46/EG (ABl. L 224 vom 16.8.2006, S. 1) geändert worden ist, müssen die Voraussetzungen des § 100 Absatz 5 des Aktiengesetzes erfüllt sein.“

4. § 34 Absatz 4 Satz 5 und 6 wird durch folgenden Satz ersetzt:

   „Richtet der Verwaltungsrat einer SE, die kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d des Handelsgesetzbuchs, die CRR-Kreditinstitut im Sinne des § 1 Absatz 3d Satz 1 des Kreditwesengesetzes, mit Ausnahme der in § 2 Absatz 1 Nummer 1 und 2 des Kreditwesengesetzes genannten Institute, oder die Versicherungsunternehmen im Sinne des Artikels 2 Absatz 1 der Richtlinie 91/674/EWG ist, einen Prüfungsausschuss ein, so muss dieser die Voraussetzungen des § 100 Absatz 5 des Aktiengesetzes erfüllen.“

5. § 53 Absatz 1 wird wie folgt geändert:

   a) In Satz 1 wird die Angabe „404“ durch die Angabe „404a“ ersetzt.

   b) Folgender Satz wird angefügt:

      „§ 407a des Aktiengesetzes gilt bei Anwendung der Strafvorschriften des § 404a des Aktiengesetzes sowie der Bußgeldvorschriften des § 405 Absatz 3b bis 3d des Aktiengesetzes entsprechend.“

6. Folgender § 56 wird angefügt:

   „§ 56

   Übergangsvorschrift zum Abschlussprüfungsreformgesetz

   § 27 Absatz 1 Satz 4 und § 34 Absatz 4 Satz 5 jeweils in der Fassung des Abschlussprüfungsreformgesetzes vom … [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle] müssen so lange nicht angewandt werden, wie alle Mitglieder des Verwaltungsrates und des Prüfungsausschusses vor dem 17. Juni 2016 bestellt worden sind.“

Artikel 8

Änderung des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung

Das Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 4123-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, das zuletzt durch … [Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Aktiengesetzes (Aktienrechtsnovelle 2014), Bundestagsdrucksache 18/4349] geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In der Inhaltsübersicht werden nach der Angabe zu § 85 die folgenden Angaben eingefügt:

   „§ 86 Verletzung der Pflichten bei Abschlussprüfungen

   § 87 Bußgeldvorschriften

   § 88 Mitteilungen an die Abschlussprüferaufsichtsstelle“.

2. In § 52 Absatz 1 wird die Angabe „107 Abs. 4“ durch die Wörter „107 Absatz 3 Satz 2 und 3 und Absatz 4“ ersetzt.

3. Die folgenden §§ 86 bis 88 werden angefügt:

„§ 86

Verletzung der Pflichten bei Abschlussprüfungen

Mit Freiheitsstrafe bis zu einem Jahr oder mit Geldstrafe wird bestraft, wer als Mitglied eines Aufsichtsrats oder als Mitglied eines Prüfungsausschusses einer Gesellschaft, die kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d des Handelsgesetzbuchs, die CRR-Kreditinstitut im Sinne des § 1 Absatz 3d Satz 1 des Kreditwesengesetzes, mit Ausnahme der in § 2 Absatz 1 Nummer 1 und 2 des Kreditwesengesetzes genannten Institute, oder die Versicherungsunternehmen ist im Sinne des Artikels 2 Absatz 1 der Richtlinie 91/674/EWG des Rates vom 19. Dezember 1991 über den Jahresabschluß und den konsolidierten Abschluß von Versicherungsunternehmen (ABl. L 374 vom 31.12.1991, S. 7), die zuletzt durch die Richtlinie 2006/46/EG (ABl. L 224 vom 16.8.2006, S. 1) geändert worden ist,

1. eine in § 87 Absatz 1, 2 oder Absatz 3 bezeichnete Handlung begeht und dafür einen Vermögensvorteil erhält oder sich versprechen lässt oder
2. eine in § 87 Absatz 1, 2 oder Absatz 3 bezeichnete Handlung beharrlich wiederholt.

§ 87

Bußgeldvorschriften

(1) Ordnungswidrig handelt, wer als Mitglied eines Aufsichtsrats oder als Mitglied eines Prüfungsausschusses einer Gesellschaft, die kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d des Handelsgesetzbuchs, die CRR-Kreditinstitut im Sinne des § 1 Absatz 3d Satz 1 des Kreditwesengesetzes, mit Ausnahme der in § 2 Absatz 1 Nummer 1 und 2 des Kreditwesengesetzes genannten Institute, oder die Versicherungsunternehmen ist im Sinne des Artikels 2 Absatz 1 der Richtlinie 91/674/EWG des Rates vom 19. Dezember 1991 über den Jahresabschluß und den konsolidierten Abschluß von Versicherungsunternehmen (ABl. L 374 vom 31.12.1991, S. 7), die zuletzt durch die Richtlinie 2006/46/EG (ABl. L 224 vom 16.8.2006, S. 1) geändert worden ist,

1. die Unabhängigkeit des Abschlussprüfers oder der Prüfungsgesellschaft nicht nach Maßgabe des Artikels 4 Absatz 3 Unterabsatz 2, des Artikels 5 Absatz 4 Unterabsatz 1 Satz 1 oder des Artikels 6 Absatz 2 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014 über spezifische Anforderungen an die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse und zur Aufhebung des Beschlusses 2005/909/EG der Kommission (ABl. L 158 vom 27.5.2014, S. 77; L 170 vom 11.6.2014, S. 66) überwacht oder
2. eine Empfehlung für die Bestellung eines Abschlussprüfers oder einer Prüfungsgesellschaft vorlegt, die den Anforderungen nach Artikel 16 Absatz 2 Unterabsatz 2 oder 3 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 nicht entspricht oder der ein Auswahlverfahren nach Artikel 16 Absatz 3 Unterabsatz 1 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 nicht vorangegangen ist.

(2) Ordnungswidrig handelt, wer als Mitglied eines Aufsichtsrats, der einen Prüfungsausschuss nicht bestellt hat, einer in Absatz 1 genannten Gesellschaft den Gesellschaftern einen Vorschlag für die Bestellung eines Abschlussprüfers oder einer Prüfungsgesellschaft vorlegt, der den Anforderungen nach Artikel 16 Absatz 5 Unterabsatz 1 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 nicht entspricht.

(3) Ordnungswidrig handelt, wer als Mitglied eines Aufsichtsrats, der einen Prüfungsausschuss bestellt hat, einer in Absatz 1 genannten Gesellschaft den Gesellschaftern einen Vorschlag für die Bestellung

eines Abschlussprüfers oder einer Prüfungsgesellschaft vorlegt, der den Anforderungen nach Artikel 16 Absatz 5 Unterabsatz 1 oder Unterabsatz 2 Satz 1 oder Satz 2 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 nicht entspricht.

(4) Die Ordnungswidrigkeit kann mit einer Geldbuße bis zu fünfzigtausend Euro geahndet werden.

(5) Verwaltungsbehörde im Sinne des § 36 Absatz 1 Nummer 1 des Gesetzes über Ordnungswidrigkeiten ist bei CRR-Kreditinstituten im Sinne des § 1 Absatz 3d Satz 1 des Kreditwesengesetzes, mit Ausnahme der in § 2 Absatz 1 Nummer 1 und 2 des Kreditwesengesetzes genannten Institute, und bei Versicherungsunternehmen im Sinne des Artikels 2 Absatz 1 der Richtlinie 91/674/EWG die Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht, im Übrigen das Bundesamt für Justiz.

§ 88

Mitteilungen an die Abschlussprüferaufsichtsstelle

(1) Die nach § 87 Absatz 5 zuständige Verwaltungsbehörde übermittelt der Abschlussprüferaufsichtsstelle beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle alle Bußgeldentscheidungen nach § 87 Absatz 1 bis 3.

(2) In Strafverfahren, die eine Straftat nach § 86 zum Gegenstand haben, übermittelt die Staatsanwaltschaft im Falle der Erhebung der öffentlichen Klage der Abschlussprüferaufsichtsstelle die das Verfahren abschließende Entscheidung. Ist gegen die Entscheidung ein Rechtsmittel eingelegt worden, ist die Entscheidung unter Hinweis auf das eingelegte Rechtsmittel zu übermitteln.“

Artikel 9

Änderung des GmbHG-Einführungsgesetzes

Dem GmbHG-Einführungsgesetz vom 23. Oktober 2008 (BGBl. I S. 2026, 2031), das zuletzt durch Artikel 7 des Gesetzes vom 17. Juli 2015 (BGBl. I S. 1245) geändert worden ist, wird folgender § 7 angefügt:

„§ 7

Übergangsvorschrift zum Abschlussprüfungsreformgesetz

§ 52 Absatz 1 des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung in Verbindung mit § 100 Absatz 5 und § 107 Absatz 4 des Aktiengesetzes, jeweils in der Fassung des Abschlussprüfungsreformgesetzes vom … [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle] müssen so lange nicht angewandt werden, wie alle Mitglieder des Aufsichtsrats und des Prüfungsausschusses vor dem 17. Juni 2016 bestellt worden sind.“

Artikel 10

Änderung des Genossenschaftsgesetzes

Das Genossenschaftsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 16. Oktober 2006 (BGBl. I S. 2230), das zuletzt durch Artikel 17 des Gesetzes vom 24. April 2015 (BGBl. I S. 642) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Die Inhaltsübersicht wird wie folgt geändert:
   a) Nach der Angabe zu § 151 wird folgende Angabe eingefügt:
      „§ 151a Verletzung der Pflichten bei Abschlussprüfungen“.
   b) Die Angabe zu den §§ 153 und 154 wird durch die folgenden Angaben ersetzt:
      „§ 153 Mitteilungen an die Abschlussprüferaufsichtsstelle
      § 154 (weggefallen)“.

c) Folgende Angabe wird angefügt:

„§ 169 Übergangsvorschrift zum Abschlussprüfungsreformgesetz“.

2. § 36 Absatz 4 wird wie folgt gefasst:

„(4) Bei einer Genossenschaft, die kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d des Handelsgesetzbuchs oder die CRR-Kreditinstitut im Sinne des § 1 Absatz 3d Satz 1 des Kreditwesengesetzes ist, müssen die Mitglieder des Aufsichtsrats in ihrer Gesamtheit mit dem Sektor, in dem die Genossenschaft tätig ist, vertraut sein; mindestens ein Mitglied muss über Sachverstand auf den Gebieten Rechnungslegung oder Abschlussprüfung verfügen.“

3. § 38 Absatz 1a wird wie folgt geändert:

a) In Satz 1 werden nach den Wörtern „des internen Revisionssystems“ die Wörter „sowie der Abschlussprüfung“ eingefügt.

b) Satz 2 wird durch die folgenden Sätze ersetzt:

„Der Prüfungsausschuss kann Empfehlungen oder Vorschläge zur Gewährleistung der Integrität des Rechnungslegungsprozesses unterbreiten. Richtet der Aufsichtsrat einer Genossenschaft, die kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d des Handelsgesetzbuchs oder die CRR-Kreditinstitut im Sinne des § 1 Absatz 3d Satz 1 des Kreditwesengesetzes ist, einen Prüfungsausschuss ein, so muss dieser die Voraussetzungen des § 36 Absatz 4 erfüllen. Artikel 6 Absatz 2 Buchstabe a der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014 über spezifische Anforderungen an die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse und zur Aufhebung des Beschlusses 2005/909/EG der Kommission (ABl. L 158 vom 27.5.2014, S. 77; L 170 vom 11.6.2014, S. 66) findet mit der Maßgabe Anwendung, dass die Erklärung bezogen auf die gesetzlichen Vertreter des Verbandes und die vom Verband beschäftigten Personen, die das Ergebnis der Prüfung beeinflussen können, abzugeben ist.“

4. § 53 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 2 Satz 2 werden vor dem Punkt am Ende ein Semikolon und die Wörter „Artikel 17 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 findet keine Anwendung“ eingefügt.

b) In Absatz 3 werden nach den Wörtern „im Sinn des § 264d des Handelsgesetzbuchs“ die Wörter „oder die CRR-Kreditinstitut im Sinne des § 1 Absatz 3d Satz 1 des Kreditwesengesetzes“ eingefügt.

5. Dem § 54a Absatz 1 wird folgender Satz angefügt:

„Die Artikel 16 und 19 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 finden keine Anwendung.“

6. § 55 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 2 Satz 5 wird wie folgt gefasst:

„Ist die zu prüfende Genossenschaft kapitalmarkorientiert im Sinne des § 264d des Handelsgesetzbuchs oder ist sie ein CRR-Kreditinstitut im Sinne des § 1 Absatz 3d Satz 1 des Kreditwesengesetzes, sind über die in den Sätzen 1 bis 4 genannten Gründe hinaus § 319a Absatz 1 des Handelsgesetzbuchs sowie Artikel 5 Absatz 1, 4 Unterabsatz 1 und Absatz 5 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 auf die in Satz 1 genannten Vertreter und Personen des Verbandes entsprechend anzuwenden; auf den Verband findet Artikel 5 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 keine Anwendung.“

b) Nach Absatz 2 wird folgender Absatz 2a eingefügt:

„(2a) Artikel 4 Absatz 3 Unterabsatz 1 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 findet auf alle in Absatz 2 Satz 1 genannten Vertreter und Personen des Verbandes entsprechende Anwendung; auf den Verband findet Artikel 4 Absatz 2 und 3 Unterabsatz 1 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 keine Anwendung. Artikel 4 Absatz 3 Unterabsatz 2 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 findet keine Anwendung.“

7. § 57 wird wie folgt geändert:

a) Nach Absatz 4 wird folgender Absatz 5 eingefügt:

„(5) Ist eine Genossenschaft kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d des Handelsgesetzbuchs oder ist sie ein CRR-Kreditinstitut im Sinne des § 1 Absatz 3d Satz 1 des Kreditwesengesetzes, so hat der Prüfer an einer gemeinsamen Sitzung des Vorstands und des Aufsichtsrats der Genossenschaft über das voraussichtliche Ergebnis der Prüfung teilzunehmen und über die wesentlichen Ergebnisse seiner

Prüfung, insbesondere über wesentliche Schwächen des internen Kontroll- und des Risikomanagementsystems bezogen auf den Rechnungslegungsprozess, zu berichten. Er informiert über Umstände, die seine Befangenheit besorgen lassen, und über Leistungen, die er zusätzlich zu den Prüfungsleistungen erbracht hat.“

b) Der bisherige Absatz 5 wird Absatz 6.

8. § 58 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 3 Satz 1 werden die Wörter „§ 57 Abs. 5 ist entsprechend anzuwenden“ durch die Wörter „§ 57 Absatz 6 ist entsprechend anzuwenden, Artikel 11 Absatz 1, 2 Satz 1 und Absatz 4 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 ist nicht anzuwenden“ ersetzt.

b) In Absatz 4 Satz 1 werden vor dem Punkt am Ende ein Semikolon und die Wörter „ist die Genossenschaft kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d des Handelsgesetzbuchs oder ist sie CRR-Kreditinstitut im Sinne des § 1 Absatz 3d Satz 1 des Kreditwesengesetzes, so hat der Aufsichtsrat darzulegen, wie die Prüfung sowie die Befassung des Aufsichtsrats oder Prüfungsausschusses mit der Abschlussprüfung dazu beigetragen hat, dass die Rechnungslegung ordnungsgemäß ist“ eingefügt.

9. Dem § 63b Absatz 1 wird folgender Satz angefügt:

„Eine andere Rechtsform ist nur zulässig, wenn sichergestellt ist, dass der Verband ohne Gewinnerzielungsabsicht handelt.“

10. Nach § 151 wird folgender § 151a eingefügt:

„§ 151a

Verletzung der Pflichten bei Abschlussprüfungen

Mit Freiheitsstrafe bis zu einem Jahr oder mit Geldstrafe wird bestraft, wer als Mitglied des Aufsichtsrats oder als Mitglied eines Prüfungsausschusses einer Genossenschaft, die kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d des Handelsgesetzbuchs oder die CRR-Kreditinstitut im Sinne des § 1 Absatz 3d Satz 1 des Kreditwesengesetzes ist,

1. eine in § 152 Absatz 1a bezeichnete Handlung begeht und dafür einen Vermögensvorteil erhält oder sich versprechen lässt oder

2. eine in § 152 Absatz 1a bezeichnete Handlung beharrlich wiederholt.“

11. § 152 wird wie folgt geändert:

a) Nach Absatz 1 wird folgender Absatz 1a eingefügt:

„(1a) Ordnungswidrig handelt, wer als Mitglied des Aufsichtsrats oder als Mitglied eines Prüfungsausschusses einer Genossenschaft, die kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d des Handelsgesetzbuchs oder die CRR-Kreditinstitut im Sinne des § 1 Absatz 3d Satz 1 des Kreditwesengesetzes ist, die Unabhängigkeit der in § 55 Absatz 2 Satz 1 genannten Vertreter und Personen nicht nach Maßgabe des Artikels 5 Absatz 4 Unterabsatz 1 Satz 1 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014 über spezifische Anforderungen an die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse und zur Aufhebung des Beschlusses 2005/909/EG der Kommission (ABl. L 158 vom 27.5.2014, S. 77; L 170 vom 11.6.2014, S. 66) in Verbindung mit § 55 Absatz 2 Satz 5 oder nach Maßgabe des Artikels 6 Absatz 2 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 in Verbindung mit § 38 Absatz 1a Satz 4 überwacht.“

b) In Absatz 2 werden nach dem Wort „kann“ die Wörter „in den Fällen des Absatzes 1a mit einer Geldbuße bis zu fünfzigtausend Euro, in den übrigen Fällen“ eingefügt.

c) Folgender Absatz 3 wird angefügt:

„(3) Verwaltungsbehörde im Sinne des § 36 Absatz 1 Nummer 1 des Gesetzes über Ordnungswidrigkeiten ist in den Fällen des Absatzes 1a bei CRR-Kreditinstituten im Sinne des § 1 Absatz 3d Satz 1 des Kreditwesengesetzes die Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht, im Übrigen das Bundesamt für Justiz.“

12. § 153 wird wie folgt gefasst:

„§ 153

Mitteilungen an die Abschlussprüferaufsichtsstelle

(1) Die nach § 152 Absatz 3 zuständige Verwaltungsbehörde übermittelt der Abschlussprüferaufsichtsstelle beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle alle Bußgeldentscheidungen nach § 152 Absatz 1a.

(2) In Strafverfahren, die eine Straftat nach § 151a zum Gegenstand haben, übermittelt die Staatsanwaltschaft im Falle der Erhebung der öffentlichen Klage der Abschlussprüferaufsichtsstelle die das Verfahren abschließende Entscheidung. Ist gegen die Entscheidung ein Rechtsmittel eingelegt worden, ist die Entscheidung unter Hinweis auf das eingelegte Rechtsmittel zu übermitteln."

13. Folgender § 169 wird angefügt:

„§ 169

Übergangsvorschrift zum Abschlussprüfungsreformgesetz

§ 36 Absatz 4 und § 38 Absatz 1a Satz 3 jeweils in der Fassung des Abschlussprüfungsreformgesetzes vom … [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle] müssen so lange nicht angewandt werden, wie alle Mitglieder des Aufsichtsrats und des Prüfungsausschusses vor dem 17. Juni 2016 bestellt worden sind."

Artikel 11

Änderung des SCE-Ausführungsgesetzes

Das SCE-Ausführungsgesetz vom 14. August 2006 (BGBl. I S. 1911), das zuletzt durch Artikel 18 des Gesetzes vom 24. April 2015 (BGBl. I S. 642) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Der Inhaltsübersicht wird folgende Angabe angefügt:

   „§ 39 Übergangsvorschrift zum Abschlussprüfungsreformgesetz".

2. § 19 wird wie folgt geändert:

   a) Absatz 1 Satz 3 wird wie folgt gefasst:

      „Bei einer Europäischen Genossenschaft, die kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d des Handelsgesetzbuchs oder die CRR-Kreditinstitut im Sinne des § 1 Absatz 3d Satz 1 des Kreditwesengesetzes, mit Ausnahme der in § 2 Absatz 1 Nummer 1 und 2 des Kreditwesengesetzes genannten Institute, ist, müssen die Voraussetzungen des § 100 Absatz 5 des Aktiengesetzes erfüllt sein."

   b) Absatz 4 wird wie folgt geändert:

      aa) In Satz 1 werden die Wörter „Der Verwaltungsrat kann" durch die Wörter „Der Verwaltungsrat kann aus seiner Mitte" ersetzt und werden nach den Wörtern „des internen Revisionssystems" die Wörter „sowie der Abschlussprüfung" eingefügt.

      bb) Die Sätze 2 und 3 werden durch die folgenden Sätze ersetzt:

      „Der Prüfungsausschuss kann Empfehlungen oder Vorschläge zur Gewährleistung der Integrität des Rechnungslegungsprozesses unterbreiten. Richtet der Aufsichtsrat einer Europäischen Genossenschaft, die kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d des Handelsgesetzbuchs oder die CRR-Kreditinstitut im Sinne des § 1 Absatz 3d Satz 1 des Kreditwesengesetzes, mit Ausnahme der in § 2 Absatz 1 Nummer 1 und 2 des Kreditwesengesetzes genannten Institute, ist, einen Prüfungsausschuss ein, so muss dieser die Voraussetzungen des § 100 Absatz 5 des Aktiengesetzes erfüllen."

3. § 36 Absatz 1 wird wie folgt geändert:
   a) In Satz 1 wird die Angabe „151“ durch die Angabe „151a“ ersetzt.
   b) Folgender Satz wird angefügt:

      „§ 153 des Genossenschaftsgesetzes gilt bei Anwendung der Strafvorschriften des § 151a des Genossenschaftsgesetzes sowie der Bußgeldvorschriften des § 152 Absatz 1a des Genossenschaftsgesetzes entsprechend.“
4. Folgender § 39 wird angefügt:

„§ 39

Übergangsvorschrift zum Abschlussprüfungsreformgesetz

§ 19 Absatz 1 Satz 3 und Absatz 4 Satz 3 in der Fassung des Abschlussprüfungsreformgesetzes vom … [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle] muss so lange nicht angewandt werden, wie alle Mitglieder des Aufsichtsrats und des Prüfungsausschusses vor dem 17. Juni 2016 bestellt worden sind.“

Artikel 12

Änderung der Wirtschaftsprüferordnung

Die Wirtschaftsprüferordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 5. November 1975 (BGBl. I S. 2803), die zuletzt durch … [Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der aufsichts- und berufsrechtlichen Regelungen der Richtlinie 2014/56/EU sowie zur Ausführung der entsprechenden Vorgaben der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 im Hinblick auf die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse (Abschlussprüferaufsichtsreformgesetz), Bundestagsdrucksache 18/6282] geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In der Inhaltsübersicht werden der Angabe zu § 69 ein Komma und die Wörter „Bußgeldentscheidungen und strafrechtlichen Verurteilungen“ angefügt.
2. In § 66c Absatz 1 Satz 1 wird nach Nummer 2 folgende Nummer 2a eingefügt:

   „2a. dem Bundesamt für Justiz,“.
3. § 69 wird wie folgt geändert:
   a) Der Überschrift werden ein Komma und die Wörter „Bußgeldentscheidungen und strafrechtlichen Verurteilungen“ angefügt.
   b) Nach Absatz 1 wird folgender Absatz 1a eingefügt:

      „(1a) Die Abschlussprüferaufsichtsstelle soll neben der Bekanntmachung nach Absatz 1 unverzüglich auf ihrer Internetseite öffentlich bekannt machen:

      1. jede rechtskräftige Bußgeldentscheidung nach § 334 Absatz 2 und 2a, § 340n Absatz 2 und 2a und § 341n Absatz 2 und 2a des Handelsgesetzbuchs, § 20 Absatz 2a bis 2c des Publizitätsgesetzes, § 405 Absatz 3b bis 3d des Aktiengesetzes, § 87 Absatz 1 bis 3 des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung, § 152 Absatz 1a des Genossenschaftsgesetzes und § 332 Absatz 4a bis 4c des Versicherungsaufsichtsgesetzes sowie
      2. jede rechtskräftige Verurteilung wegen einer Straftat nach den §§ 333a, 340m Absatz 2 und nach § 341m Absatz 2 des Handelsgesetzbuchs, § 19a des Publizitätsgesetzes, § 404a des Aktiengesetzes, § 86 des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung, § 151a des Genossenschaftsgesetzes und § 331 Absatz 2a des Versicherungsaufsichtsgesetzes.

      Bei der Bekanntmachung nach Satz 1 sollen auch Informationen zu Art und Charakter des Verstoßes mitgeteilt werden. Absatz 1 Satz 2 gilt entsprechend.“
   c) In Absatz 2 werden nach dem Wort „Maßnahmen“ ein Komma und die Wörter „Bußgeldentscheidungen und strafrechtliche Verurteilungen“ sowie nach der Angabe „Absatz 1“ die Wörter „oder Absatz 1a“ eingefügt.

d) In Absatz 3 werden nach dem Wort „Maßnahmen“ ein Komma und die Wörter „Bußgeldentscheidungen und strafrechtliche Verurteilungen“ sowie nach dem Wort „Unanfechtbarkeit“ die Wörter „oder Rechtskraft“ eingefügt.

e) Absatz 4 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„Die Abschlussprüferaufsichtsstelle übermittelt dem Ausschuss der Aufsichtsstellen jährlich aggregierte Informationen über

1. alle berufsaufsichtlichen Maßnahmen,
2. alle Bußgeldentscheidungen nach § 334 Absatz 2 und 2a, § 340n Absatz 2 und 2a und § 341n Absatz 2 und 2a des Handelsgesetzbuchs, § 20 Absatz 2a bis 2c des Publizitätsgesetzes, § 405 Absatz 3b bis 3d des Aktiengesetzes, § 87 Absatz 1 bis 3 des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung, § 152 Absatz 1a des Genossenschaftsgesetzes und § 332 Absatz 4a bis 4c des Versicherungsaufsichtsgesetzes sowie
3. alle Verurteilungen wegen einer Straftat nach den §§ 333a, 340m Absatz 2 und nach § 341m Absatz 2 des Handelsgesetzbuchs, § 19a des Publizitätsgesetzes, § 404a des Aktiengesetzes, § 86 des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung, § 151a des Genossenschaftsgesetzes und § 331 Absatz 2a des Versicherungsaufsichtsgesetzes.“

Artikel 13

Änderung des Versicherungsaufsichtsgesetzes

Das Versicherungsaufsichtsgesetz vom 1. April 2015 (BGBl. I S. 434), das durch Artikel 18 des Gesetzes vom 20. November 2015 (BGBl. I S. 2029) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In § 331 wird nach Absatz 2 folgender Absatz 2a eingefügt:

„(2a) Mit Freiheitsstrafe bis zu einem Jahr oder mit Geldstrafe wird bestraft, wer als Mitglied des Aufsichtsrats im Sinne des § 189 oder als Mitglied eines nach § 189 Absatz 3 Satz 1 in Verbindung mit § 107 Absatz 3 Satz 2 des Aktiengesetzes bestellten Prüfungsausschusses eines Versicherungsvereins auf Gegenseitigkeit, der Versicherungsunternehmen ist im Sinne des Artikels 2 Absatz 1 der Richtlinie 91/674/EWG des Rates vom 19. Dezember 1991 über den Jahresabschluß und den konsolidierten Abschluß von Versicherungsunternehmen (ABl. L 374 vom 31.12.1991, S. 7), die zuletzt durch die Richtlinie 2006/46/EG (ABl. L 224 vom 16.8.2006, S. 1) geändert worden ist,

   1. eine in § 332 Absatz 4a, 4b oder Absatz 4c bezeichnete Handlung begeht und dafür einen Vermögensvorteil erhält oder sich versprechen lässt oder
   2. eine in § 332 Absatz 4a, 4b oder Absatz 4c bezeichnete Handlung beharrlich wiederholt.“

2. In § 332 werden nach Absatz 4 die folgenden Absätze 4a bis 4c eingefügt:

„(4a) Ordnungswidrig handelt, wer als Mitglied des Aufsichtsrats im Sinne des § 189 oder als Mitglied eines nach § 189 Absatz 3 Satz 1 in Verbindung mit § 107 Absatz 3 Satz 2 des Aktiengesetzes bestellten Prüfungsausschusses eines Versicherungsvereins auf Gegenseitigkeit, der Versicherungsunternehmen ist im Sinne des Artikels 2 Absatz 1 der Richtlinie 91/674/EWG des Rates vom 19. Dezember 1991 über den Jahresabschluß und den konsolidierten Abschluß von Versicherungsunternehmen (ABl. L 374 vom 31.12.1991, S. 7), die zuletzt durch die Richtlinie 2006/46/EG (ABl. L 224 vom 16.8.2006, S. 1) geändert worden ist,

   1. die Unabhängigkeit des Abschlussprüfers oder der Prüfungsgesellschaft nicht nach Maßgabe des Artikels 4 Absatz 3 Unterabsatz 2, des Artikels 5 Absatz 4 Unterabsatz 1 Satz 1 oder des Artikels 6 Absatz 2 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014 über spezifische Anforderungen an die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse und zur Aufhebung des Beschlusses 2005/909/EG der Kommission (ABl. L 158 vom 27.5.2014, S. 77; L 170 vom 11.6.2014, S. 66) überwacht oder
   2. eine Empfehlung für die Bestellung eines Abschlussprüfers oder einer Prüfungsgesellschaft vorlegt, die den Anforderungen nach Artikel 16 Absatz 2 Unterabsatz 2 oder 3 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014

nicht entspricht oder der ein Auswahlverfahren nach Artikel 16 Absatz 3 Unterabsatz 1 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 nicht vorangegangen ist.

(4b) Ordnungswidrig handelt, wer als Mitglied des Aufsichtsrats im Sinne des § 189, der einen Prüfungsausschuss nicht bestellt hat, eines in Absatz 4a genannten Versicherungsvereins auf Gegenseitigkeit der obersten Vertretung einen Vorschlag für die Bestellung eines Abschlussprüfers oder einer Prüfungsgesellschaft vorlegt, der den Anforderungen nach Artikel 16 Absatz 5 Unterabsatz 1 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 nicht entspricht.

(4c) Ordnungswidrig handelt, wer als Mitglied des Aufsichtsrats im Sinne des § 189, der einen Prüfungsausschuss bestellt hat, eines in Absatz 4a genannten Versicherungsvereins auf Gegenseitigkeit der obersten Vertretung einen Vorschlag für die Bestellung eines Abschlussprüfers oder einer Prüfungsgesellschaft vorlegt, der den Anforderungen nach Artikel 16 Absatz 5 Unterabsatz 1 oder Unterabsatz 2 Satz 1 oder Satz 2 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 nicht entspricht.“

3. § 334 wird wie folgt geändert:

a) Nach Absatz 2 wird folgender Absatz 2a eingefügt:

„(2a) In Strafverfahren, die eine Straftat nach § 331 Absatz 2a zum Gegenstand haben, übermittelt die Staatsanwaltschaft im Falle der Erhebung der öffentlichen Klage der Abschlussprüferaufsichtsstelle beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle die das Verfahren abschließende Entscheidung. Ist gegen die Entscheidung ein Rechtsmittel eingelegt worden, ist die Entscheidung unter Hinweis auf das eingelegte Rechtsmittel zu übermitteln.“

b) Nach Absatz 3 wird folgender Absatz 3a eingefügt:

„(3a) Die nach § 333 zuständige Verwaltungsbehörde übermittelt der Abschlussprüferaufsichtsstelle beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle alle Bußgeldentscheidungen nach § 332 Absatz 4a bis 4c.“

Artikel 14

Änderung sonstigen Bundesrechts

(1) In § 48 Absatz 2 des D-Markbilanzgesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 28. Juli 1994 (BGBl. I S. 1842), das zuletzt durch Artikel 2 Absatz 31 des Gesetzes vom 1. April 2015 (BGBl. I S. 434) geändert worden ist, werden die Wörter „§ 319 Abs. 4, auch in Verbindung mit § 319a Abs. 1 Satz 2, oder § 319a Abs. 1 Satz 4 des Handelsgesetzbuchs“ durch die Wörter „§ 319 Absatz 4 des Handelsgesetzbuchs, auch in Verbindung mit § 319a Absatz 1 Satz 2 des Handelsgesetzbuchs,“ ersetzt.

(2) In § 28 Absatz 1 Satz 3 des Kreditwesengesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 9. September 1998 (BGBl. I S. 2776), das zuletzt durch Artikel 16 des Gesetzes vom 20. November 2015 (BGBl. I S. 2029) geändert worden ist, werden die Wörter „§ 319a Absatz 1 Satz 5“ durch die Wörter „§ 319a Absatz 1 Satz 4“ ersetzt.

Artikel 15

Inkrafttreten

(1) Dieses Gesetz tritt vorbehaltlich des Absatzes 2 am 17. Juni 2016 in Kraft.

(2) Artikel 1 Nummer 23, die Artikel 3 und 7 Nummer 2 treten am Tag nach der Verkündung in Kraft.

Begründung

A. Allgemeiner Teil

I. Zielsetzung und Notwendigkeit der Regelungen

Im Oktober 2010 legte die Europäische Kommission das Grünbuch „Weiteres Vorgehen im Bereich der Abschlussprüfung: Lehren aus der Krise“ zur Aufarbeitung der Rolle der Abschlussprüfer in der Finanzmarktkrise vor. Daran grundsätzlich anknüpfend verabschiedete sie am 30. November 2011 einen Vorschlag zur Änderung der Richtlinie 2006/43/EG über Abschlussprüfungen von Jahresabschlüssen und konsolidierten Abschlüssen sowie einen Vorschlag für eine (neue) Verordnung über spezifische Anforderungen an die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse. Ziel dieser Regelungsvorschläge war insbesondere eine Verbesserung der Qualität der Abschlussprüfungen sowie eine Steigerung der Aussagekraft des Prüfungsergebnisses und damit letztlich eine Stärkung des Binnenmarktes. Darüber hinaus sollte der wesentlich von den größten Wirtschaftsprüfungsgesellschaften bediente Markt der Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse auch für „kleinere“ Abschlussprüfer geöffnet werden. Die Vorschläge der Europäischen Kommission mündeten nach intensiven Erörterungen im Europäischen Parlament und im Rat in die Richtlinie 2014/56/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014 zur Änderung der Richtlinie 2006/43/EG über Abschlussprüfungen von Jahresabschlüssen und konsolidierten Abschlüssen sowie in die Verordnung (EU) Nr. 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014 über spezifische Anforderungen an die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse und zur Aufhebung des Beschlusses 2005/909/EG der Kommission.

Diese so genannte überarbeitete Abschlussprüferrichtlinie und die Verordnung (EU) Nr. 537/2014 sind am 16. Juni 2014 in Kraft getreten. Die Umsetzung der Richtlinie in nationales Recht muss bis spätestens 17. Juni 2016 erfolgen; ab diesem Zeitpunkt sind auch die meisten Regelungen der Verordnung anwendbar.

Innerhalb der Bundesregierung zuständig für die Umsetzung der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie und für die Ausführung der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 sind das Bundesministerium für Wirtschaft und Energie sowie das Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz. Soweit berufs- und aufsichtsrechtliche Regelungen betroffen sind, liegt die Federführung beim Bundesministerium für Wirtschaft und Energie. Das Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz ist federführend insbesondere für die Regelungen, die die inhaltliche Ausgestaltung der Abschlussprüfung betreffen.

Entsprechend dient der vorliegende Entwurf der Umsetzung der prüfungsbezogenen Regelungen der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie sowie der Ausführung der entsprechenden Vorgaben der Verordnung (EU) Nr. 537/2014. Dazu muss vor allem das Handelsgesetzbuch (HGB) geändert werden. Hinzu kommen Änderungen unter anderem im Aktiengesetz (AktG), Publizitätsgesetz (PublG), SE-Ausführungsgesetz (SEAG) sowie im Genossenschaftsgesetz (GenG), SCE-Ausführungsgesetz (SCEAG) und Versicherungsaufsichtsgesetz (VAG). Soweit durch die neuen europäischen Vorgaben Änderungsbedarf in der Wirtschaftsprüferordnung (WPO) oder in der Satzung der Wirtschaftsprüferkammer über die Rechte und Pflichten bei der Ausübung der Berufe des Wirtschaftsprüfers und des vereidigten Buchprüfers entsteht, wird diesem ganz überwiegend durch den am 1. Juli 2015 von der Bundesregierung beschlossenen Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der aufsichts- und berufsrechtlichen Regelungen der Richtlinie 2014/56/EU sowie zur Ausführung der entsprechenden Vorgaben der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 im Hinblick auf die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse (Abschlussprüferaufsichtsreformgesetz – APAReG), Bundestagsdrucksache 18/6282 Genüge getan.

II. Wesentlicher Inhalt des Entwurfs

Der Entwurf beinhaltet im Wesentlichen die Umsetzung der prüfungsbezogenen Vorgaben der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie. Außerdem wird mit dem Entwurf das nationale Recht insoweit angepasst, als dies aufgrund der Vorgaben der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 mit Blick auf insbesondere die Auswahl und Tätigkeit des Abschlussprüfers notwendig ist. Im europäischen Recht eingeräumte Mitgliedstaatenwahlrechte werden in

weitem Umfang ausgeübt. Insgesamt bleiben die im deutschen Recht verankerten Grundprinzipien soweit wie möglich unverändert.

Im Einzelnen:

– Mit § 318 Absatz 1a HGB wird die mit Artikel 17 Absatz 4 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 eingeräumte Möglichkeit zur Verlängerung der Höchstlaufzeit von Mandaten zur Abschlussprüfung bei kapitalmarktorientierten Unternehmen vollumfänglich ausgeübt, während es bei Kreditinstituten und Versicherungen bei der Regelung des Artikels 17 Absatz 1 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 verbleibt.
– Wegen des gesetzlichen Dauermandats zur Prüfung werden Sparkassen und Genossenschaften von den Vorgaben der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 zu insbesondere der Bestellung und externen Rotation ausgenommen (§ 340k Absatz 3a HGB, § 54a Absatz 1 GenG). Insofern wird von dem Mitgliedstaatenwahlrecht Gebrauch gemacht, das Artikel 2 Absatz 3 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 eröffnet.
– In § 319a HGB werden die Mitgliedstaatenwahlrechte des Artikels 5 Absatz 3 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 ausgeübt und der Begriff der „Wesentlichkeit“ im Hinblick auf bestimmte Steuerberatungsleistungen erläutert. Gleichzeitig wird dem Prüfungsausschuss eine verstärkte Verantwortung bei der Genehmigung von Steuerberatungsleistungen zugewiesen.
– § 321 HGB wird an die Vorgaben des Artikels 11 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 zum Prüfungsbericht angepasst.
– Mit der Ergänzung der §§ 332a, 334 Absatz 2a und § 335c HGB werden die Sanktionsvorgaben der Artikel 30 Absatz 1, Artikel 30a Absatz 1 Buchstabe a, b, e und f sowie Artikel 30c der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie im Hinblick auf die prüfungsbezogenen Pflichten der Aufsichtsrats- und Prüfungsausschussmitglieder umgesetzt. Parallele Regelungen werden in den §§ 340m, 340n, 341m und 341n HGB sowie im AktG, GmbHG, GenG und VAG nachvollzogen.
– Soweit es infolge des Artikels 39 Absatz 1 Satz 1 in Verbindung mit Artikel 2 Nummer 13 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie erforderlich ist, werden auch nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen von öffentlichem Interesse (Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen ohne Kapitalmarktbezug) zur Einrichtung eines Prüfungsausschusses verpflichtet (insbesondere durch Änderungen in § 340k Absatz 5 Satz 1 und § 341k Absatz 4 Satz 1 HGB sowie in § 107 Absatz 4 AktG).
– Von der nach Artikel 39 Absatz 2 Unterabsatz 2 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie zulässigen Ausnahme von der Verpflichtung zur Einrichtung eines Prüfungsausschusses wird vollumfänglich Gebrauch gemacht (insbesondere durch eine Änderung in § 100 Absatz 5 AktG). Damit kann der Aufsichts- oder Verwaltungsrat eines Unternehmens von öffentlichem Interesse die Aufgaben des Prüfungsausschuss wahrnehmen, wenn letzterer Teil des Aufsichts- oder Verwaltungsrates ist.
– Die dem Prüfungsausschuss (bzw. dem statt des Prüfungsausschusses agierenden Aufsichts- oder Verwaltungsrat) zugewiesenen Aufgaben werden entsprechend den Vorgaben in Artikel 39 Absatz 6 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie ausgedehnt (insbesondere durch eine Ergänzung des § 171 Absatz 2 Satz 3 AktG).

Daneben enthält der Entwurf unter anderem Änderungen, die der Klarstellung sowie der redaktionellen Anpassung dienen. Außerdem werden die im HGB (beispielsweise für Sparkassen) und im AktG (für Aktiengesellschaften) vorgesehenen Vorgaben in spezialgesetzlichen Regelungen für Gesellschaften anderer Rechtsformen (etwa der SE oder Genossenschaft) weitgehend übertragen.

III. Alternativen

Da der Gesetzentwurf der zwingenden Umsetzung und Durchführung europäischer Rechtsakte dient, sind Alternativen nicht vorhanden.

IV. Gesetzgebungskompetenz

Die Gesetzgebungskompetenz des Bundes folgt aus Artikel 74 Absatz 1 Nummer 11 des Grundgesetzes. Eine bundesgesetzliche Regelung ist zur Wahrung der Rechts- und Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse erforderlich (Artikel 72 Absatz 2 des Grundgesetzes). Ohne eine bundeseinheitliche Regelung bestünde die konkrete Gefahr, diese Zielvorgaben zu beeinträchtigen.

Der Entwurf entwickelt bestehende bundesgesetzliche Regelungen weiter. Der Bund hat durch die zu ändernden Regelungen bereits in der Vergangenheit von seiner konkurrierenden Gesetzgebungszuständigkeit Gebrauch gemacht. Eine bundesgesetzliche Regelung ist auch weiterhin erforderlich, um eine Zersplitterung der Rechtsverhältnisse zu vermeiden.

Die Wahrung der Wirtschaftseinheit macht eine bundesgesetzliche Regelung erforderlich, weil unterschiedliche Länderregelungen zu Wettbewerbsverzerrungen zwischen Unternehmen mit Sitz in unterschiedlichen Bundesländern führen würden, was erhebliche Nachteile für die Gesamtwirtschaft mit sich brächte. Das Regelungsziel (Verbesserung der Qualität der Abschlussprüfungen sowie eine Steigerung der Aussagekraft des Prüfungsergebnisses) kann zudem nur durch eine bundesgesetzliche Regelung in einheitlichem Maß erreicht werden.

V. Vereinbarkeit mit dem Recht der Europäischen Union und völkerrechtlichen Verträgen

Der Entwurf ist mit dem Recht der Europäischen Union und mit völkerrechtlichen Verträgen, die die Bundesrepublik Deutschland abgeschlossen hat, vereinbar.

VI. Gesetzesfolgen

1. Rechts- und Verwaltungsvereinfachung

Regelungen des Entwurfs tragen dazu bei, bestehende Rechtsunsicherheiten zu beseitigen, und führen so zu einer klareren Rechtslage.

2. Nachhaltigkeitsaspekte

Der Entwurf steht im Einklang mit den Leitgedanken der Bundesregierung zur nachhaltigen Entwicklung im Sinne der Nationalen Nachhaltigkeitsstrategie. Die neuen Regelungen zielen letztlich auf eine Stärkung des Vertrauens der Abschlussadressaten in die geprüften Unternehmen. So wird ein Beitrag zur Stärkung auch des Wirtschaftsstandorts Deutschland geleistet. Eine steigende Wirtschaftsleistung ist zentraler Indikator für zunehmenden Wohlstand in der Gesellschaft und Verbesserung der Lebensqualität (Indikator 10 der Nationalen Nachhaltigkeitsstrategie).

3. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand

Der Entwurf richtet sich ganz überwiegend an Unternehmen der Privatwirtschaft sowie deren Abschlussprüfer. Im Hinblick auf die Regelungen, die der Umsetzung der prüfungsbezogenen Vorgaben der Richtlinie 2014/56/EU dienen, wird insgesamt nicht mit maßgeblichen Haushaltsauswirkungen gerechnet, da insbesondere keine neuen Einrichtungen geschaffen werden. Mehrbedarf an Sach- und Personalmitteln beim Bund soll finanziell und stellenmäßig im jeweiligen Einzelplan ausgeglichen werden.

4. Erfüllungsaufwand

Der hier aufzuzeigende Erfüllungsaufwand umfasst den messbaren Zeitaufwand und die Kosten, die durch die Befolgung einer bundesrechtlichen Vorschrift entstehen. Der Erfüllungsaufwand, der durch die Anwendung der unmittelbar anwendbaren Regelungen der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 entsteht, bleibt demgegenüber unberücksichtigt.

a) Bürgerinnen und Bürger

Für die Bürgerinnen und Bürger entsteht kein Erfüllungsaufwand.

b) Wirtschaft

Der für die Wirtschaft entstehende (umsetzungsbedingte) Erfüllungsaufwand trifft die geprüften Unternehmen und beläuft sich auf einmalig 101 700 Euro sowie jährlich 3 425 038 Euro. Dem steht durch die Ausübung einer Mitgliedstaatenoption eine Entlastung von jährlich 1 740 968 Euro gegenüber.

aa) Bildung eines Prüfungsausschusses

1. Seitens der geprüften Unternehmen entsteht sowohl ein einmaliger Umstellungsaufwand als auch ein laufender Aufwand dadurch, dass zukünftig ein weiterer Kreis von Unternehmen als bisher – d. h. auch Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen ohne Kapitalmarktbezug – zur Einrichtung eines Prüfungsausschuss

verpflichtet wird, wenn diese Unternehmen die Aufgaben des Prüfungsausschusses nicht durch einen Aufsichtsrat oder Verwaltungsrat erfüllen.

Bereits nach der bisherigen Rechtslage unterliegen alle kapitalmarktorientierten Unternehmen einer entsprechenden Pflicht. Von der bisherigen Regelung werden kapitalmarktorientierte Unternehmen in der Rechtsform der Aktiengesellschaft, der Kommanditgesellschaft auf Aktien, der Societas Europeae, der Gesellschaft mit beschränkter Haftung, der Genossenschaft, der Europäischen Genossenschaft sowie Kapitalanlagegesellschaften in der Rechtsform der GmbH und Personenhandelsgesellschaften im Sinne des § 264a HGB erfasst. Diese Regelung beruht auf europarechtlichen Vorgaben und ist seit dem Gesetz zur Modernisierung des Bilanzrechts vom 25. Mai 2009 (Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz – BilMoG, BGBl. I S. 1102) in § 107 Absatz 3 Satz 2 AktG und § 324 HGB festgelegt.

Aufgrund der neuen Vorgaben der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie müssen Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen in Zukunft grundsätzlich auch dann einen Prüfungsausschuss bilden, wenn sie nicht kapitalmarktorientiert sind. Allerdings wird hierdurch nicht bei allen nicht-kapitalmarktorientierten Kreditinstituten und Versicherungsunternehmen Erfüllungsaufwand ausgelöst. Denn Erfüllungsaufwand wird nur für diejenigen nicht-kapitalmarktorientierten Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen geriert, die in Ermangelung eines bereits etablierten Aufsichts- oder Verwaltungsrats keine Übertragung der an sich an den Prüfungsausschuss gerichteten Aufgaben an dieses Organ vornehmen können. Betroffen sind daher insofern nur noch nicht-kapitalmarktorientierte Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen in der Rechtsform einer Personengesellschaft oder der Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Dies dürfte nach einer groben Schätzung nur eine sehr geringe Anzahl von Unternehmen in der Größenordnung von etwa 30 Unternehmen sein. Dem steht eine Gesamtanzahl der insgesamt erfassten Unternehmen von aktuell rund 3 100 Unternehmen – diese Zahl ergibt sich aus den Angaben des Jahresberichts der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht für das Jahr 2014 – gegenüber.

2. Sowohl der (einmalige) Aufwand zur Einrichtung eines Prüfungsausschusses als auch der mit der Tätigkeit des Ausschusses in der Folge verbundene laufende Aufwand in diesen verbleibenden Fällen kann nur näherungsweise beziffert werden, da der Aufwand auch maßgeblich von der Unternehmensstruktur im Einzelnen abhängt:

   a) Zur Einschätzung des Erfüllungsaufwands zur Einrichtung eines Prüfungsausschusses wurde durch DESTATIS hinsichtlich der erforderlichen Diskussion und Entscheidung über die Bildung eines Prüfungsausschusses durch das Leitungsorgan die „Formulierung einer Umweltleitlinie (Strategische Ziele) durch das Top-Management eines Unternehmens“ als zeitlicher Vergleichswert herangezogen. Für die Erörterung und Entscheidungsbildung im Rahmen des Leitungsorgans des Unternehmens sind danach mehrere Sitzungen mit einem Gesamtzeitaufwand von neun Stunden erforderlich. Der hierbei anzusetzende Lohnsatz kann mangels verfügbarer Datengrundlage zu den entsprechenden Vergütungsstrukturen der betroffenen Unternehmen lediglich grob geschätzt werden. Dabei ist zum einen zu berücksichtigen, dass von dem insoweit relevanten Aufwand ausschließlich die Leitungsorgane der betroffenen Unternehmen betroffen sind, zum anderen, dass es sich bei den insoweit relevanten Unternehmen lediglich um nicht-kapitalmarktorientierte Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen in der Rechtsform einer Personengesellschaft oder der Gesellschaft mit beschränkter Haftung handeln kann. Ausgehend von dem von DESTATIS für alle Beschäftigten mit hohem Qualifikationsniveau bei Unternehmen aller Wirtschaftszweige und aller Beschäftigtengrößenklassen ermittelten durchschnittlichen Lohnsatzes von 47,30 Euro wird allerdings der Lohnsatz für die vorliegend ausschließlich betroffenen Personenkreise auf 100 Euro geschätzt. Hieraus ergibt sich ein einmaliger Umstellungsaufwand von 900 Euro pro betroffenem Unternehmen.

   Für die hierfür notwendigen Zu-, Vor- und Nacharbeiten wird auf den Wert „Ausarbeitung eines Umweltprogramms mit konkreten Zielen und Maßnahmen (Aktionsplan)“ als zeitlicher Vergleichswert zurückgegriffen, der ähnlich die Festlegung der Zielsetzungen und Einzelziele sowie eines Zeitplans, der konkreten Maßnahmen und der Finanzierung sowie die Kommunikation und die Definition der Aufgaben, Verantwortlichkeiten und Befugnisse etc. umfasst. Ausgehend von einem einmaligen Zeitaufwand von danach 75 Stunden bei einem Lohnsatz von 33,20 Euro (Qualifikationsniveau Durchschnitt; Unternehmen aller Wirtschaftszweige und aller Beschäftigtengrößenklassen) errechnet sich ein einmaliger weiterer Umstellungsaufwand von 2 490,00 Euro pro Unternehmen. Insgesamt ergibt sich damit ein einmaliger Umstellungsaufwand von 3 390 Euro pro Unternehmen.

Auf der Basis von 30 betroffenen Unternehmen errechnet sich damit ein einmaliger Erfüllungsaufwand von 101 700 Euro.

b) Zur Einschätzung des laufenden Erfüllungsaufwands, der mit den laufenden Aufgaben des Prüfungsausschusses verbunden ist, wurde durch DESTATIS als zeitlicher Vergleichswert die Tätigkeit des durch das Gesetz zur Stärkung der deutschen Finanzaufsicht vom 28. November 2012 (BGBl. I S. 2369) eingerichtete Ausschusses für Finanzstabilität herangezogen, der ähnlich eine Kontrollfunktion mit entsprechender laufender Überwachung sowie periodischer Sitzungstätigkeit ausfüllt, wobei der mit der Auswahl und der Bestellung eines Abschlussprüfers verbundene Sonderaufwand keine Berücksichtigung findet, sondern für den Fall des Wechsels des Abschlussprüfers gesondert ermittelt wird. Danach ist für die eigentlichen Sitzungen der Ausschussmitglieder ein Zeitaufwand von 15 Stunden pro Sitzung und bei vier Sitzungen im Jahr ein Aufwand von 60 Stunden anzusetzen. Bei Zugrundelegung eines geschätzten Lohnsatzes von 100 Euro ergibt sich daraus ein jährlicher Erfüllungsaufwand von 6 000 Euro pro betroffenem Unternehmen. Für die notwendigen Zu-, Vor- und Nacharbeiten insbesondere zur Informationsbeschaffung sowie zur Sitzungsvor- und -nachbereitung wird darüber hinaus ein Aufwand von 800 Stunden zu einem Lohnsatz von 47,30 Euro (Qualifikationsniveau hoch; Unternehmen aller Wirtschaftszweige und aller Beschäftigtengrößenklassen) sowie von 200 Stunden zu einem Lohnsatz von 33,20 Euro (Qualifikationsniveau Durchschnitt; Unternehmen aller Wirtschaftszweige und aller Beschäftigtengrößenklassen) angesetzt. Hieraus berechnet sich eine weiterer laufender Erfüllungsaufwand pro betroffenem Unternehmen von 44 480 Euro. Insgesamt ergibt sich damit ein jährlicher Erfüllungsaufwand von 50 480 Euro pro Unternehmen.

Auf der Basis von 30 betroffenen Unternehmen errechnet sich damit ein jährlicher Erfüllungsaufwand von 1 514 400 Euro.

Dieser Erfüllungsaufwand beruht auf der 1:1-Umsetzung der Richtlinie und ist deshalb als nicht wirksam im Rahmen der „One-in, one-out“-Berechnung zu behandeln.

bb) Aufgaben des Prüfungsausschusses

1. Die dem Prüfungsausschuss zugeschriebenen Aufgaben werden durch Umsetzung der europarechtlichen (Richtlinien-)Vorgaben nicht in messbarer Weise ausgeweitet. Dies betrifft insbesondere die dem Prüfungsausschuss nunmehr ausdrücklich eingeräumte Möglichkeit, Empfehlungen oder Vorschlage zur Gewährleistung der Integrität der Rechnungslegung zu unterbreiten. Zum einen handelt es sich insoweit nicht um eine Pflicht, sondern eine bloße Möglichkeit, zum anderen war die zugrunde liegende Befassung mit der Rechnungslegung bereits nach bisheriger Rechtslage im Rahmen der Überwachung derselben maßgeblicher Bestandteil der Aufgaben des Prüfungsausschusses.
2. Entsprechendes gilt für die Aufgaben des Prüfungsausschusses im Zusammenhang mit der Genehmigung der Erbringung von Steuerberatungsleistungen durch den Abschlussprüfer (§ 319a Absatz 3 HGB-E). Auch diese sind bereits in dem bisherigen Pflichtenkreis angelegt, da der Prüfungsausschuss sich auch nach der bisherigen Rechtslage schon mit der Unabhängigkeit des Abschlussprüfers und in diesem Zusammenhang insbesondere mit den vom Abschlussprüfer zusätzlich erbrachten Nichtprüfungsleistungen und deren möglichen Auswirkungen auf die Unabhängigkeit des Abschlussprüfers von dem geprüften Unternehmen laufend zu befassen hat.

cc) Auskunft über Tätigkeit des Prüfungsausschusses

Durch die europarechtlichen Vorgaben entsteht im Hinblick auf die Einführung einer Auskunftspflicht der Unternehmen gegenüber der Abschlussprüferaufsichtsstelle (§ 324 Absatz 3 HGB-E) folgender (jährlicher) Aufwand:

1. Soweit die Unternehmen verpflichtet werden, auf Verlangen der Abschlussprüferaufsichts-stelle dieser Auskunft über die Tätigkeit und die Tätigkeitsergebnisses des Prüfungsaus-schusses zu geben, ist dies unmittelbare Folge der sich aus Artikel 27 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 ergebenden korrespondierenden Pflicht der Aufsichtsbehörde zur Marktüberwachung. Zu berücksichtigen ist in diesem Zusammenhang zum einen, dass das Auskunftsrecht von vornherein auf solche Auskünfte beschränkt ist, die dazu dienen, der Abschlussprüferaufsichtsstelle einen Überblick über die Entwicklungen auf dem Markt für die Bereitstellung von Abschlussprüfungsleistungen zu verschaffen. Darüber hinaus kann sich die Auskunftspflicht der Unternehmen nur auf die ergänzenden Informationen beziehen, die sich die Abschlussprüferaufsichtsstelle nicht bereits aus anderen Quellen verschaffen kann (§ 324 Absatz 3 Satz 2 HGB-E). Inwieweit darüber hinaus

überhaupt noch ein Auskunftsverlangen von der Abschlussprüferaufsichtsstelle an die Unternehmen gerichtet werden wird und in welchem zeitlichen Zyklus, ist aktuell nicht absehbar.

2. Der den Unternehmen auf Grund dieser Pflicht entstehende Erfüllungsaufwand kann daher nur durch grobe Schätzung ermittelt werden. Vergleichbare Daten für den Zeitaufwand bei Unternehmen für die Auskunft über die Tätigkeit des Prüfungsausschusses und dessen Tätigkeitsergebnisse liegen nicht vor. Ausgehend von einer maximal jährlich einmaligen Anfrage an alle erfassten Unternehmen ergibt sich unter Zugrundelegung des vereinfachten Verfahrens für Informationspflichten der Wirtschaft aus dem Leitfaden zur Ermittlung und Darstellung des Erfüllungsaufwands der Ansatz der Kostenklasse „Meldungen bestimmter Tätigkeiten und Berichterstattungspflichten, die ausgewählte Wirtschaftskreise betreffen (hohe Komplexität)“ mit einem Kostenfaktor von 26,06 Euro.

   Betroffen von der Auskunftspflicht sind von den insgesamt 3 100 grundsätzlich erfassten Unternehmen allerdings nur rund 1 600 Unternehmen, da Sparkassen und Kreditinstitute des Genossenschaftssektors (insgesamt rund 1 500 Unternehmen) von der Auskunftspflicht ausgenommen sind (§ 324 Absatz 3 Satz 3 HGB-E). Auf Grundlage des vorgenannten Kostenfaktors ergibt sich damit insgesamt ein europarechtlich bedingter laufender jährlicher Erfüllungsaufwand von 41 696 Euro. Weitere laufende Kosten entstehen den Unternehmen in diesem Zusammenhang nicht.

   Dieser Aufwand ist nicht wirksam im Sinne der „One-in, one-out“-Regel, weil er durch die Umsetzung von europarechtlichen Vorgaben verursacht ist.

dd) Pflicht zum Wechsel des Abschlussprüfers, sogenannte externe Rotation

Durch die unterschiedliche Ausübung des Mitgliedstaatenwahlrechts zur sogenannten externen Rotation aus Artikel 17 Absatz 4 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 ergeben sich unterschiedliche Folgen für Kreditinstitute, Versicherungsunternehmen und sonstige kapitalmarktorientierte Unternehmen einerseits und Sparkassen und Genossenschaften andererseits.

1. Mit § 318 Absatz 1a HBG-E wird die mit Artikel 17 Absatz 4 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 eingeräumte Möglichkeit zur Verlängerung der Höchstlaufzeit von Mandaten zur Abschlussprüfung bei kapitalmarktorientierten Unternehmen, die keine Kreditinstitute oder Versicherungsunternehmen sind, vollumfänglich ausgeübt. Demgegenüber verbleibt es bei Kreditinstituten und Versicherungsunternehmen grundsätzlich bei der unmittelbar geltenden Regelung des Artikels 17 Absatz 1 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 (vgl. § 340k Absatz 1 Satz 1 zweiter Halbsatz und § 341k Absatz 1 Satz 2 HGB-E). Ausgenommen von den Vorgaben der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 zur externen Rotation werden allerdings in – Ausübung des Mitgliedstaatenwahlrechts aus Artikel 2 Absatz 3 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 – Sparkassen und Genossenschaften, da bei diesen ein gesetzliches Dauermandat zur Prüfung besteht.

2. Infolge der Geltung von Artikel 17 Absatz 1 Unterabsatz 1 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 durch Nichtausnutzung des Mitgliedstaatenwahlrechts aus Artikel 17 Absatz 4 der Verordnung verbleibt es bei Kreditinstituten, die keine Sparkassen oder Genossenschaftsbanken sind, sowie Versicherungsunternehmen bei der neuen europarechtlichen Vorgabe einer Höchstlaufzeit des Mandats zur Abschlussprüfung von 10 Jahren. Diese Regelung gilt unmittelbar ab dem 17. Juni 2016. In der Folge entsteht den betroffenen Kreditinstituten und Versicherungsunternehmen im Vergleich zu den anderen erfassten Unternehmen eine Belastung durch die Bestellung eines neuen Abschlussprüfers nach Ablauf dieser Höchstlaufzeit. Ausgehend von der maximalen Ausnutzung dieser Höchstlaufzeit von zehn Jahren durch Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen ist das Verfahren zur Auswahl und Bestellung eines anderen Abschlussprüfers jedenfalls nach Ablauf der Höchstlaufzeit durchzuführen, um den vorgeschriebenen Wechsel des Abschlussprüfers herbeizuführen. Die gleiche Belastung ergibt sich auch für sonstige kapitalmarktorientierten Unternehmen, die von der (in Ausübung des Mitgliedstaatenwahlrechts nach Artikel 17 Absatz 4 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 geschaffenen) Verlängerungsoption nach § 318 Absatz 1a HGB-E Gebrauch machen. Denn auch eine Erhöhung der Höchstlaufzeit des Mandats nach § 318 Absatz 1a HGB-E hat – in Umsetzung der entsprechenden Vorgaben des Artikels 17 Absatz 4 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 – zur Voraussetzung, dass nach Ablauf von 10 Jahren ein Auswahlverfahren nach Artikel 16 Absatz 2 bis 5 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 durchgeführt wird.

   a) Diese Belastung durch die Verpflichtung zur externen Rotation des Abschlussprüfers bzw. zur Durchführung eines erneuten Auswahl- und Bestellungsverfahrens vor einer Neubestellung nach Ablauf von 10 Jahren ergibt sich unmittelbar aus der Verordnung. In der Folge wäre für den damit verbundenen

Aufwand eine Berechnung an sich nicht darzustellen, da keine europarechtliche Vorgabe in deutsches Recht umgesetzt wird. Da aber die Option aus Artikel 2 Absatz 3 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 in Bezug auf Sparkassen und Genossenschaften ausgeübt wird und dieser Teil der erfassten Unternehmen damit von der Notwendigkeit der Durchführung eines entsprechenden Auswahl- und Bestellungsverfahrens nach mindestens zehn Jahren befreit ist, ergibt sich für diese Unternehmen eine Entlastung gegenüber der Regelung der Verordnung. Diese Entlastung für die Wirtschaft ist zu berechnen. Vor diesem Hintergrund erfolgt im Interesse einer möglichst transparenten Darstellung der Gesamtauswirkungen aus der teilweisen Optionsausübung auch eine Berechnung der Belastung der hinsichtlich des Auswahl- und Bestellungsverfahrens nicht begünstigten Segmente (Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen sowie sonstige kapitalmarktorientierte Unternehmen).

b) Sowohl der Wechsel des Abschlussprüfers als auch dessen Neubestellung nach Ablauf von zehn Jahren hat immer ein Auswahlprozess nach Artikel 16 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 voranzugehen. Der Aufwand für dieses zwingend notwendige Auswahlverfahren, für dessen Gestaltung es europarechtlich keine konkreten Vorgaben gibt, kann in Ermangelung vergleichbarer Daten lediglich geschätzt werden:

c) Auf der Basis einer Expertenbefragung mit der Wirtschaftsprüferkammer durch DESTATIS werden die Anforderungen, welche die Verordnung (EU) Nr. 537/2014 insoweit an die Unternehmen stellt, von der Praxis als sehr komplex eingestuft. Daraus ergibt sich ein relativ hoher Zeit- und Kostenaufwand für die Unternehmen. Dieser liegt nach Einschätzung der Wirtschaftsprüferkammer bei einem geschätzten Zeitaufwand von 160 Stunden. Ausgehend von einem Aufwand von 80 Stunden und einem Lohnsatz von 47,30 Euro (für die Vor- und Zuarbeiten, Qualifikationsniveau hoch; Unternehmen aller Wirtschaftszweige und aller Beschäftigtengrößenklassen) sowie weiterer 80 Stunden und einem Lohnsatz von 100 Euro (vergleichbar Lohnansatz für Prüfungsausschussmitglieder) ergibt sich ein Aufwand von 11 784 Euro je Ausschreibung und Auswahlprozess und Unternehmen.

   Ausgehend von insgesamt 303 von der (verkürzten) Rotationspflicht betroffenen Kreditinstituten und 573 Versicherungsunternehmen – basierend auf den Angaben des Jahresberichts der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht für das Jahr 2014 – sowie 710 kapitalmarktorientierten sonstigen Unternehmen und damit insgesamt 1 586 betroffenen Unternehmen errechnet sich ein Wert von 18 689 424 Euro. Unter Annahme einer jeweils alle zehn Jahre durchzuführenden externen Rotation ergibt sich ein Faktor von 0,1 für diese periodische Vorgabe. Unter Anwendung dieses Faktors errechnet sich ein Wert von rund 1 868 942 Euro pro Jahr.

   Dieser Wert beruht auf der unmittelbaren Geltung der Verordnung und ist damit nicht wirksam im Rahmen der „One-in, one-out“-Betrachtung.

d) Im Rahmen dieser Berechnungen ist jeweils die Möglichkeit der Unternehmen, im Wege des sogenannten „Joint Audits“ eine Verlängerung um 14 Jahre zu erreichen (§ 318 Absatz 1a Satz 2 HGB-E), außer Betracht gelassen worden, da gemeinsame Abschlussprüfungen in Deutschland sehr selten sind und für die Zukunft daher keine belastbaren Schätzungen möglich sind, ob und in welchem Umfang diese Form der Abschlussprüfung unter Beteiligung von zwei oder mehr Abschlussprüfern angewandt wird.

e) Dem steht eine Entlastung in Höhe von jährlich 1 740 968 Euro aus der Ausübung der Option gemäß Artikel 2 Absatz 3 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 gegenüber, wonach Sparkassen und Genossenschaften von der Pflicht zur externen Rotation ausgenommen werden. Betroffen sind insoweit – basierend auf den Zahlen des Jahresberichts der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht für 2014 – 425 Sparkassen und 1 052 Kreditinstitute des Genossenschaftssektors, welche wegen des gesetzlichen Dauermandats zur Prüfung von der Verpflichtung zum regelmäßigen Wechsel des Abschlussprüfers alle 10 Jahre ausgenommen werden (§ 340k Absatz 4 HGB-E und § 53 Absatz 2 Satz 2 GenG-E). Auf der Basis des o. a. Wertes von 11 784 Euro und insgesamt 1 477 betroffenen Instituten errechnet sich ein Wert von 17 404 968 Euro. Dieser Wert ist mit einem Faktor von 0,1 einzustellen, da die von der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 vorgesehene Verpflichtung zur Wechsel des Abschlussprüfers nach jeweils 10 Jahren durch Ausübung der Option vollständig entfällt.

   Dieser Wert ist wirksam im Rahmen der „One-in, one-out“-Berechnung.

f) Kein berücksichtigungsfähiger Erfüllungsaufwand ergibt sich demgegenüber aus dem mit einem Wechsel des Abschlussprüfers verbundenen erhöhten Einarbeitungsaufwand beim Abschlussprüfer. Zwar muss sich ein neuer Abschlussprüfer nach Übernahmen eines neuen Prüfungsmandats mit dem zu prü-

fenden Unternehmen, dessen Prozessen und bilanziellen Sachverhalten vertraut machen und dazu intensiv auf das Rechnungswesen des Unternehmen zugreifen und zur Erlangung hinreichender Prüfungssicherheit seine Prüfungsintensität jedenfalls im ersten Prüfungsjahr erhöhen. Der hiermit verbundene erhöhte Prüfungsaufwand wird durch die Wirtschaftsprüferkammer auf 20 Prozent des sonstigen Prüfungsaufwands geschätzt. Vergleichbarer Mehraufwand kann bei einem Wechsel des Abschlussprüfers unter Umständen auch bei dem geprüften Unternehmen insbesondere zur Befriedigung eines erhöhten Informationsbedürfnisses seitens des Abschlussprüfers entstehen. Der entsprechende Einarbeitungsaufwand ist allerdings mit jedem Wechsel eines Abschlussprüfers verbunden und tritt damit – anders als das durch die Verordnung (EU) Nr. 537/2014 neu eingeführte Auswahl- und Bestellungsverfahren – bereits aufgrund geltender Rechtslage bei einem Wechsel des Abschlussprüfers auf. Eine belastbare Datengrundlage, dass die durchschnittliche Dauer eines Prüfungsmandats aufgrund geltender Rechtslage in signifikanter Weise oberhalb der nunmehr durch die europarechtlichen Vorgaben eingeführten Mandatshöchstlaufzeiten von zehn bzw. 20 Jahren liegen, existiert nicht. Es sind damit auch keine belastbaren Aussagen darüber zu treffen, ob der mit einem Abschlussprüferwechsel regelmäßig verbundene Einarbeitungsaufwand infolge der zwingenden Rotationsfristen zukünftig häufiger als bisher auftreten wird.

ee) Ausnahmeregelung des § 319a Absatz 1a HGB

Durch die Ausübung des Mitgliedstaatenwahlrechts des Artikels 4 Absatz 2 Unterabsatz 3 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014, mit welcher dem Abschlussprüfer in Ausnahmesituationen die Erbringung von sogenannten Nichtprüfungsleistungen in angemessenem Umfang neben der Abschlussprüfung ermöglicht wird (§ 319 Absatz 1a HGB-E), entsteht kein Erfüllungsaufwand. Die Option wird zwar nur teilweise ausgeübt, da die Ausnahme zum einen nur für ein Geschäftsjahr zugelassen wird und zum anderen abweichend von den Anforderungen des Artikels 4 Absatz 2 Unterabsatz 1 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 Nichtprüfungsleistungen für bis zu 140 Prozent des Durchschnitts der dort genannten Honorare erlaubt werden. Diese Begrenzungen der Ausnahmedauer und die Etablierung einer Höchstgrenze führen jedoch nicht zu Erfüllungsaufwand. Die Einführung einer Ausnahmeregelung führt vielmehr zu einer Erleichterung für die betroffenen Unternehmen und Abschlussprüfer gegenüber derjenigen Rechtslage bei Geltung der Verordnungsvorgaben ohne Einführung dieser Ausnahme.

Ob und inwieweit sich durch die europarechtlichen Vorgaben aus der Verordnung gegenüber der bisherigen Rechtslage eine Veränderung der Honorare für Abschlussprüfungen oder für sonstige Nichtprüfungsleistungen in Kombination mit einem Abschlussprüfungsmandat ergeben, ist derzeit völlig offen. Insofern wäre aber auch diese mittelbare Folge nicht als Erfüllungsaufwand zu erfassen.

c) Erfüllungsaufwand für die Verwaltung

Der Verwaltung werden durch die Schaffung neuer Ordnungswidrigkeitentatbestände neue Aufgaben übertragen. Dies führt jedoch zu keinem Erfüllungsaufwand bei der Verwaltung.

1. Die Verfolgung der in Umsetzung der Richtlinien-Vorgaben neu geschaffenen Ordnungswidrigkeiten hinsichtlich der Pflichten von Prüfungsausschussmitgliedern wird zum einen dem Bundesamt für Justiz und zum anderen der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht übertragen. Im Gegenzug wird die Verfolgungszuständigkeit für die bereits im geltenden Recht vorhandenen Ordnungswidrigkeiten von Abschlussprüfern vom Bundesamt für Justiz und der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht auf die Abschlussprüferaufsichtsstelle beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle übertragen.
2. Der Aufwand für die Verfolgung der neu geschaffenen prüfungsausschussbezogenen Ordnungswidrigkeiten ist in Ermangelung vorhandener Erfahrungswerte nur grob zu schätzen. Bei dem bisherigen Fallaufkommen der bestehenden prüferbezogenen Ordnungswidrigkeiten handelte es sich um wenige Einzelfälle im Jahr. Ein Rückschluss auf das zu erwartende Fallaufkommen für die neu geschaffenen prüfungsausschussbezogenen Ordnungswidrigkeiten kann aus diesen Zahlen allerdings nicht ohne weiteres gezogen werden, da sich die neuen Ordnungswidrigkeitentatbestände auf die Tätigkeit eines anderen Personenkreises beziehen. Nach Schätzung des Bundesamtes für Justiz dürfte die Anzahl der zu verfolgenden Fälle allerdings nur in einem niedrigen einstelligen Bereich liegen.
   a) Unter Zugrundelegung eines leicht erhöhten Bearbeitungsaufwands gegenüber den bereits bisher durchgeführten prüferbezogenen Bußgeldverfahren im Hinblick darauf, dass eine Verfolgung der neu geschaffenen prüfungsausschussbezogenen Ordnungswidrigkeiten nicht allein durch die Überprüfung von

Rechnungslegungsunterlagen erfolgen kann, sondern im Rahmen der Ermittlungen ein geringfügig erhöhter Kommunikationsaufwand erforderlich sein wird (durch Kommunikation mit einem Anzeigeerstatter, dem betroffenen Unternehmen etc.), ist von einem Zeitaufwand pro Fall von 70 Stunden bei einem Personalkostensatz von 35,70 Euro (gehobener Dienst) auszugehen. Unter Zugrundelegung einer Fallzahl von fünf Fällen pro Jahr ergibt sich damit ein jährlicher Aufwand von 12 495 Euro. Nach Einschätzung der insoweit betroffenen Behörden ist dieser Aufwand im Rahmen der bereits vorhandenen Personalausstattung jeweils zu erledigen.

b) Ein bezifferbarer Personalmehrbedarf entsteht beim Bundesamt für Justiz und bei der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht schließlich deshalb nicht, weil im Gegenzug zu der Übertragung der Verfolgungszuständigkeit für die neu geschaffenen Ordnungswidrigkeiten die Verfolgungszuständigkeit für die prüferbezogenen Verstöße auf die Abschlussprüferaufsichtsstelle übertragen wird, so dass der diesbezügliche Personal- und Sachaufwand zukünftig bei dieser anfällt. Hinsichtlich der Verfolgungszuständigkeit der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht ist darüber hinaus zu berücksichtigen, dass sich deren Aufsicht bereits jetzt auch auf die Tätigkeit der Prüfungsausschüsse gemäß § 25d des Kreditwesengesetzes (KWG) erstreckt.

c) Die in diesem Zusammenhang ebenfalls neu begründete Verpflichtung des Bundesamts für Justiz und der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht, alle Bußgeldentscheidungen an die Abschlussprüferaufsichtsstelle zu übermitteln, erfordert einen zu vernachlässigenden marginalen Aufwand, der maximal mit einem Zeitfaktor von zehn Minuten pro Fall anzusetzen ist. Unter Zugrundelegung eines Personalkostensatzes 57,70 Euro (gehobener Dienst) sowie einer Fallzahl von fünf Fällen pro Jahr ergibt sich insoweit ein jährlicher Aufwand von 48,08 Euro, der gleichfalls im Rahmen der bereits vorhandenen Personalausstattung zu erledigen ist. Gleichfalls vernachlässigbar ist der der Abschlussprüferaufsichtsstelle in gleicher Höhe entstehende Personalaufwand, der mit der ihr zugewiesenen Aufgabe zur Veröffentlichung der Bußgeldentscheidungen des Bundesamtes für Justiz und der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht verbunden ist.

d) Kein zu berücksichtigender Erfüllungsaufwand ergibt sich für die Pflicht der Abschlussprüferaufsichtsstelle zur Marktüberwachung, die der Auskunftspflicht der geprüften Unternehmen hinsichtlich der Tätigkeit und der Tätigkeitsergebnisse ihrer Prüfungsausschüsse entspricht (§ 324 Absatz 3 HGB-E). Denn diese Aufgabe ergibt sich bereits aus der unmittelbaren Anwendung des Artikels 27 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014.

5. Weitere Kosten

Kosten für die sozialen Sicherungssysteme sowie Auswirkungen auf das Verbraucherpreisniveau sind nicht zu erwarten.

Auswirkungen auf das Preisniveau der von den Abschlussprüfern für ihre Prüfungsmandanten erbrachten Leistungen sind allerdings nicht auszuschließen. Gesteigerte Anforderungen an die Abschlussprüfung lassen wegen des dem Abschlussprüfer entstehenden Mehraufwands zum einen eine Erhöhung des hierfür vom geprüften Unternehmen zu entrichtenden Honorars denkbar erscheinen. Zum anderen könnten Strukturveränderungen am Abschlussprüfermarkt aber auch zu einem gesteigerten Wettbewerbsdruck und so zu sinkenden Prüfungskosten führen. Ob eine Veränderung im Bereich der Prüfungskosten Auswirkungen auf das Preisniveau der sonstigen Leistungen haben wird, welche die Abschlussprüfer für ihre Prüfungsmandanten erbringen, ist aktuell nicht absehbar. Der möglicherweise entstehende zukünftige Aufwand durch Marktentwicklung ist derzeit daher nicht bezifferbar und stellt im Übrigen eine nur mittelbare Folge dar, welche im Rahmen der Betrachtung des Erfüllungsaufwands außer Betracht zu bleiben hat.

Durch die Schaffung neuer Straftatbestände entsteht bei den Staatsanwaltschaften und Gerichten kein bezifferbarer Mehraufwand. Insoweit ist zu berücksichtigen, dass die Tatbestandsvoraussetzungen der neu geschaffenen Straftatbestände deutlich enger gefasst sind als die der in Bezug genommenen Ordnungswidrigkeitentatbestände. Da nach Schätzung des Bundesamtes für Justiz bereits für diese Ordnungswidrigkeitentatbestände nur mit einem Fallaufkommen im niedrigen zweistelligen Bereich zu rechnen ist, ist bei den Straftatbeständen nicht mit einem insgesamt messbaren Fallaufkommen zu rechnen.

6. Weitere Gesetzesfolgen

Auswirkungen von gleichstellungspolitischer oder verbraucherpolitischer Bedeutung sind nicht zu erwarten. Gleiches gilt für demografische Auswirkungen.

VII. Befristung; Evaluierung

1. Da es sich bei den Regelungen um die Umsetzung von europäischen Vorgaben handelt und die Richtlinie 2014/56/ EU und die Verordnung (EU) Nr. 537/2014 unbefristet gelten, kommt eine Befristung nicht in Betracht.
2. Dieses Vorhaben erfordert im Hinblick auf seine administrative Umsetzung keine Evaluation; eine Evaluation wird gemäß Artikel 40 Artikel 1 und 2 Verordnung (EU) Nr. 537/2014 auf europäische Ebene erfolgen. Die Kommission ist nach Artikel 27 der Verordnung (EU) 537/2014 selbst verpflichtet, einen Bericht vorzulegen, in dem es um die Entwicklungen auf dem Markt der Abschlussprüfungsleistungen für Unternehmen von öffentlichem Interesse geht. Dabei geht es insbesondere um den Grad der Marktkonzentration, die Tätigkeitsergebnisse der Prüfungsausschüsse und die Notwendigkeit von Maßnahmen zur Vermeidung der Risiken im Markt aufgrund von Qualitätsmängeln bei der Abschlussprüfung und damit um die Kernbestandteile der Abschlussprüferreform. Dabei werden die Berichte der nationalen Abschlussprüferaufsichtsstellen einbezogen.

   Die Kommission überprüft ferner die Tätigkeit und Wirksamkeit des Systems der Zusammenarbeit zwischen zuständigen Behörden im Rahmen des Ausschusses der Aufsichtsstellen gemäß Artikel 30 Verordnung (EU) Nr. 537/2014, insbesondere im Hinblick auf die Wahrnehmung der Aufgaben des Ausschusses der Aufsichtsstellen gemäß Artikel 30 Absatz 7 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 und erstattet Bericht darüber. Bei der Überprüfung werden internationale Entwicklungen berücksichtigt, wobei insbesondere die Verstärkung der Zusammenarbeit mit den zuständigen Behörden von Drittländern und der Beitrag zur Verbesserung der Mechanismen der Zusammenarbeit hinsichtlich der Aufsicht über Abschlussprüfer und Prüfungsgesellschaften von Unternehmen von öffentlichem Interesse, die zu internationalen Prüfungsverbänden gehören, gebührend zu berücksichtigen sind. Die Bundesrepublik Deutschland wird ihren regelmäßigen Berichtspflichten in diesem Rahmen nachkommen.

B. Besonderer Teil

Zu Artikel 1 (Änderung des Handelsgesetzbuchs)

Zu Nummer 1 (§ 317 HGB)

Ab dem 17. Juni 2016 ist die Verordnung (EU) Nr. 537/2014 unmittelbar anwendbar. Ab diesem Zeitpunkt werden die Anforderungen an die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse weitgehend durch Verordnung (EU) Nr. 537/2014 bestimmt (Artikel 41 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 enthält auch Übergangsregelungen zu den Vorgaben zum Wechsel eines Abschlussprüfers). In einem neuen Absatz 3a des § 317 HGB wird deshalb für kapitalmarktorientierte Unternehmen auf die Verordnung hingewiesen und die Geltung des Dritten Unterabschnitts des Zweiten Abschnitts des Dritten Buchs des HGB entsprechend beschränkt. Für die weiteren in den Anwendungsbereich der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 fallenden Unternehmen (insbesondere CRR-Kreditinstitute im Sinne des § 1 Absatz 3d Satz 1 KWG, mit Ausnahme der in § 2 Absatz 1 Nummer 1 und 2 KWG genannten Institute, sowie Versicherungsunternehmen im Sinne des Artikels 2 Absatz 1 der Richtlinie 91/674/EWG) sehen die § 340k Absatz 1 Satz 2 und § 341k Absatz 1 Satz 2 HGB entsprechende Vorbehalte vor.

Der neu eingefügte § 317 Absatz 4a HGB stellt in Umsetzung des Artikels 25a der so genannten überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie den Umfang der Abschlussprüfung klar. Ziel der Regelung ist es, den Verantwortungsbereich des Abschlussprüfers von demjenigen der Geschäftsführung des geprüften Unternehmens abzugrenzen; der Abschlussprüfer soll mit dem Bestätigungsvermerk weder den Fortbestand des geprüften Unternehmens noch die Effizienz oder Wirksamkeit zusichern, mit der die Geschäfte des Unternehmens bisher geführt wurden oder zukünftig geführt werden.

Die Änderungen in § 317 Absatz 5 und 6 HGB folgen insbesondere Artikel 26 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie; die Nichtanwendung von Teilen der internationalen Prüfungsstandards ist auf nationaler Ebene nicht länger möglich. Im Übrigen sind die Änderungen redaktioneller Natur.

Zu Nummer 2 (§ 318 HGB)

§ 318 HGB wird infolge der nunmehr aufgrund Artikel 17 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 für Unternehmen von öffentlichem Interesse verpflichtenden externen Rotation des Abschlussprüfers um einen Absatz 1a ergänzt.

Dabei wird für Unternehmen, die kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d HGB, aber keine Kreditinstitute oder Versicherungen sind, vollumfänglich von den mit Artikel 17 Absatz 4 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 eröffneten Möglichkeiten zur Ausdehnung der Rotationsfristen Gebrauch gemacht; diese Unternehmen können daher die maximale Mandatsdauer individuell verlängern, indem sie sich entweder für eine den Vorgaben des Artikels 16 Absatz 2 bis 5 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 folgende Ausschreibung oder für eine Bestellung mehrerer Prüfer zur gemeinsamen Durchführung der Abschlussprüfung (so genanntes „Joint Audit") entscheiden. Ausschlaggebend für die insoweit eingeräumten Möglichkeiten zur Verlängerung der Höchstlaufzeit ist der Gedanke, dass jede externe Rotation die Gefahr eines erheblichen Verlustes an Informationen über das geprüfte Unternehmen birgt, der sich negativ auf die Prüfungsqualität auswirken kann. Daher wird Unternehmen, die kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d HGB, aber keine Kreditinstitute oder Versicherungsunternehmen sind, unabhängig von ihrer Größe die Möglichkeit eingeräumt, die Laufzeit eines Abschlussprüfermandates zu verlängern. Gleichzeitig kann eine Begrenzung der Höchstlaufzeit eines Prüfungsmandats dazu dienen, die Unabhängigkeit von Abschlussprüfern und Prüfungsgesellschaften weiter zu stärken. Im Hinblick auf die besondere Bedeutung von Kreditinstituten und Versicherungen für den Finanzmarkt sollten daher für gesetzliche Abschlussprüfungen dieser Unternehmen Sonderregelungen gelten (§ 340k Absatz 1 Satz 1 zweiter Halbsatz und § 341k Absatz 1 Satz 2 HGB).

Im Einzelnen regelt § 318 Absatz 1a Satz 1 HGB, dass sich die in Artikel 17 Absatz 1 Unterabsatz 2 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 vorgegebene zehnjährige Höchstlaufzeit für ein Prüfungsmandat um weitere zehn auf 20 Jahre verlängert, wenn der Wahl für das elfte Geschäftsjahr in Folge, auf das sich die Prüfungstätigkeit des Abschlussprüfers erstreckt, ein im Einklang mit Artikel 16 Absatz 2 bis 5 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 durchgeführtes Auswahlverfahren vorausgeht. Die Verordnungsvorgaben zur Bestellung des Abschlussprüfers müssen dabei ausschließlich mit Blick auf das elfte zu prüfende Geschäftsjahr erfüllt sein.

Nach § 318 Absatz 1a Satz 2 HGB verlängert sich die Höchstlaufzeit auf 24 Jahre, wenn spätestens ab dem elften Geschäftsjahr in Folge, auf das sich die Prüfungstätigkeit des Abschlussprüfers erstreckt, ein so genanntes „Joint Audit" vorliegt. Wurden schon früher mehrere Wirtschaftsprüfer oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaften gemeinsam zum Abschlussprüfer bestellt, so vermag dies an der Regelung des § 318 Absatz 1a Satz 2 HGB nichts zu ändern. Maßgeblich ist vielmehr, dass die Abschlussprüfung ab dem elften Geschäftsjahr ununterbrochen in Form eines „Joint Audit" durchgeführt wird; andernfalls kann die Ausnahmeregelung des § 318 Absatz 1a Satz 2 HGB nicht länger in Anspruch genommen werden und ist der Abschlussprüfer grundsätzlich zu wechseln. Diese Regelung entspricht dem Sinn und Zweck von Artikel 17 Absatz 4 Buchstabe b der Verordnung (EU) Nr. 537/2014, den Erwägungsgrund 20 der Verordnung verdeutlicht. Einerseits soll ein Anreiz für die Implementierung eines „Joint Audit" gesetzt und andererseits kleineren Prüfungsgesellschaft der Zugang zum Markt der Prüfung von Unternehmen von öffentlichem Interesse erleichtert werden. Beiden Ziele kann nur durch einen über mehrere Jahre durchgeführten „Joint Audit" gedient werden. Entsprechend ist im Übrigen auch die englische Sprachfassung des Artikels 17 Absatz 4 Buchstabe b der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 im Präsens formuliert („where […] more than one statutory auditor or audit firm is simultaneously engaged"). Im Gegensatz zu § 318 Absatz 1a Satz 1 HGB verlangt Satz 2 der Norm nicht, dass bei der Bestellung für das elfte zu prüfende Geschäftsjahr den Verfahrensanforderungen des Artikels 16 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 entsprochen wird.

Der neue § 318 Absatz 1b HGB dient der Umsetzung des Artikels 37 Absatz 3 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie; die an Unternehmen von öffentlichem Interesse gerichtete Regelung in Artikel 16 Absatz 6 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 gilt bereits unmittelbar. Ziel der Regelung ist das Verbot von Vertragsklauseln, die ein Dritter mit dem geprüften Unternehmen vereinbart, um die Auswahl des Abschlussprüfers zu beeinflussen. Von diesem Verbot umfasst ist sowohl der Abschlussprüfer des Jahresabschlusses (§ 318 Absatz 1 Satz 1 erster Halbsatz HGB) als auch der Abschlussprüfer des Konzernabschlusses (§ 318 Absatz 1 Satz 1 zweiter Halbsatz HGB). Im Übrigen ist § 318 Absatz 1b HGB so weit als möglich parallel zur für Unternehmen von öffentlichem Interesse geltenden, europarechtlichen Regelung der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 ausgestaltet. Eine Ausnahme

von diesem Gleichlauf bildet die in Artikel 16 Absatz 6 Unterabsatz 2 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 angeordnete Mitteilungspflicht gegenüber der Aufsicht, die sich unmittelbar an Unternehmen von öffentlichem Interesse richtet. Von der Einführung einer entsprechenden Verpflichtung für einen weiteren Adressatenkreis wird abgesehen; es bleibt Betroffenen, die nicht in den Anwendungsbereich der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 fallen, allerdings unbenommen sich aus eigenem Antrieb an die zuständigen Aufsichtsbehörden zu wenden.

Die Vorgaben des § 318 HGB sowie der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 im Hinblick auf das bei der Auswahl und Bestellung von Abschlussprüfern zu beachtende Verfahren dienen primär der Sicherung einer fundierten Entscheidung der Hauptversammlung bzw. Gesellschafterversammlung des geprüften Unternehmens über die Bestellung des Abschlussprüfers (Erwägungsgrund 18 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014). Sie treten daher ergänzend zu etwaigen vergaberechtlichen Vorgaben, insbesondere den in Umsetzung der Richtlinie 2014/24/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Februar 2014 über die öffentliche Auftragsvergabe und zur Aufhebung der Richtlinie 2004/18/EG (ABl. L 94 vom 28.3.2014, S. 65) zu erlassenden Rechtsvorschriften hinzu, die in erster Linie der Wahrung der im Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) niedergelegten Grundsätze hinsichtlich der Vergabe öffentlicher Aufträge durch oder im Namen von Behörden der Mitgliedstaaten dienen (Erwägungsgrund 1 der Richtlinie 2014/24/EU).

Mit den Änderungen in § 318 Absatz 3 HGB werden die Vorgaben des Artikels 38 Absatz 3 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie umgesetzt. Danach haben die Mitgliedstaaten die Einhaltung dieser Vorgaben zum Antrag auf Abberufung nur für Unternehmen von öffentlichem Interesse sicherzustellen. Gleichwohl bleibt der Anwendungsbereich des § 318 Absatz 3 HGB unberührt. Die bestehende Rechtslage bleibt – aufbauend auf dem mit Artikel 1 Nummer 31 der Richtlinie 2014/56/EU verfolgten Ansatz der Mindestharmonisierung – aufrechterhalten. Verändert werden allerdings die Voraussetzungen für einen von Seiten der Gesellschafter gestellten Antrag. Für einen zulässigen Antrag soll fortan bei Gesellschaften aller Rechtsformen Voraussetzung sein, dass die Anteile der antragsstellenden Gesellschafter zusammen den zwanzigsten Teil des Grundkapitals erreichen; in Umsetzung von Artikel 38 Absatz 3 Buchstabe a der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie und insbesondere mit Blick auf Vorzugsaktien werden Anteile an Stimmrechten Anteilen am Grundteil gleichgesetzt. Beibehalten wird die Alternative des Erreichens eines Börsenwerts von 500 000 Euro; insofern wird von der auch durch die Mindestharmonisierung eröffneten Möglichkeit Gebrauch gemacht, den Gesellschaftern weitergehende Antragsrechte einzuräumen.

Nach Artikel 38 Absatz 3 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie ist Anteilseignern, die mindestens 5 Prozent der Stimmrechte oder des Grundkapitals halten, das Recht einzuräumen, vor einem nationalen Gericht die Abberufung des Abschlussprüfers zu beantragen, sofern triftige Gründe vorliegen. Das europäische Recht enthält keine positive Konkretisierung des Tatbestandsmerkmals des Vorliegens triftiger Gründe; Artikel 38 Absatz 1 Satz 2 der Richtlinie 2006/43/EG macht (bereits in seiner ursprünglichen Fassung) lediglich negativ deutlich, dass Meinungsverschiedenheiten über Bilanzierungsmethoden oder Prüfverfahren kein triftiger Grund für eine Abberufung sind. Die dadurch entstehende Regelungslücke schließt § 318 Absatz 3 Satz 1 HGB bereits in seiner geltenden Fassung, indem er präzisiert, dass nur ein in der Person des gewählten Abschlussprüfers liegender Grund zur gerichtlichen Bestellung eines anderen Prüfers führen kann; beispielhaft werden als Antragsgründe die Ausschlussgründe nach § 319 Absatz 2 bis 5 HGB sowie nach den §§ 319a, 319b HGB genannt. Der Katalog des § 318 Absatz 3 HGB ist insoweit um Verstöße gegen die Vorgaben zum Auswahl- oder Bestellungsverfahren nach den Artikeln 16 und 17 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014, die verbotene Erbringung von Nichtprüfungsleistungen sowie die Fortsetzung der Abschlussprüfung entgegen den Vorgaben des Artikels 5 Absatz 5 Unterabsatz 2 Satz 2 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 zu erweitern. Diese Verstöße führen daher nicht zur Nichtigkeit der Bestellung des Abschlussprüfers.

Die Modalitäten der Antragsstellungen regeln im Übrigen § 318 Absatz 3 Satz 2 zweiter Halbsatz sowie Satz 4 und 5 HGB; die Vorschriften dienen der Umsetzung der europäischen Vorgaben unter Berücksichtigung der Besonderheiten des nationalen Verfahrensrechts.

Zu Nummer 3 (§ 319 HGB)

Mit der Ergänzung in § 319 Absatz 2 HGB wird Artikel 22 Absatz 1 Unterabsatz 2 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie umgesetzt. Eine Umsetzung auch in § 319 Absatz 3 HGB ist aufgrund des Verhältnisses der Absätze zueinander im Sinne einer Grundregel und Konkretisierung (vgl. Entwurf eines Gesetzes zur Einführung internationaler Rechnungslegungsstandards und zur Sicherung der Qualität der Abschlussprüfung (Bilanzrechtsreformgesetz – BilReG), Bundestagsdrucksache 15/3419, S. 36 f.) entbehrlich. § 319 Absatz 5 HGB erstreckt die Regelung auf die Abschlussprüfer von Konzernabschlüssen.

Die Regelung der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie zum letztmöglichen Zeitpunkt, zu dem die Besorgnis der Befangenheit zum Ausschluss des Abschlussprüfers führen kann, steht im Einklang mit § 318 Absatz 3 Satz 3 und 7 HGB, wonach auch ein nach der Wahl des Abschlussprüfers eingetretener Befangenheitsgrund zu einer Ersetzung des Abschlussprüfers führen, ein Antrag auf Ersetzung jedoch nach Erteilung des Bestätigungsvermerks (im Fall einer Nachtragsprüfung nach § 316 Absatz 3 HGB nach Ergänzung des Bestätigungsvermerks) nicht mehr gestellt werden kann.

Nach § 319 Absatz 2 HGB ist ein Prüfer bereits dann kraft Gesetzes als Abschlussprüfer ausgeschlossen, wenn Gründe, insbesondere Beziehungen geschäftlicher, finanzieller oder persönlicher Art, vorliegen, nach denen die Besorgnis der Befangenheit besteht. Dieser Aus-schluss gilt solange, wie der Prüfer die Besorgnis der Befangenheit nicht durch geeignete Schutzmaßnahmen beseitigt hat. Vor diesem Hintergrund ist eine gesonderte Umsetzung des Artikels 22 Absatz 6 Unterabsatz 2 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie entbehrlich, wonach der Prüfer nach gesellschaftsrechtlichen Strukturmaßnahmen im geprüften Unternehmen (lediglich) so schnell wie möglich, spätestens aber innerhalb von drei Monaten eine etwaige Besorgnis der Befangenheit zu beseitigen hat (Einleitung der Beendigung „gegenwärtige(r) Beteiligungen oder Beziehungen, die seine … Unabhängigkeit in Frage stellen würden“), bis zum Ablauf dieser Frist aber Abschlussprüfer bleiben kann. Nach § 319 Absatz 2 HGB ist der Prüfer in diesen Fällen vielmehr kraft Gesetzes solange als Abschlussprüfer ausgeschlossen, bis er entsprechende Maßnahmen ergriffen hat.

Zu Nummer 4 (§ 319a HGB)

Die Erweiterung des persönlichen Anwendungsbereichs des § 319a Absatz 1 Satz 1 HGB dient der Umsetzung des Artikels 39 Absatz 1 in Verbindung mit Artikel 2 Nummer 13 Buchstabe b und c der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie. Die in § 319a HGB angeführten besonderen Ausschlussgründe können nicht länger auf die Abschlussprüfung von kapitalmarktorientierten Unternehmen begrenzt werden; fortan erfasst § 319a HGB daher auch Kreditinstitute und Versicherungen. Durch die Erweiterung des Anwendungsbereichs wird nicht nur den neuen europarechtlichen Vorgaben Genüge getan, sondern die Vorschrift auch inhaltlich an ihre amtliche Überschrift angepasst – Unternehmen von öffentlichem Interesse sind nicht nur Unternehmen, die kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d HGB sind, sondern auch CRR-Kreditinstitute im Sinne des § 1 Absatz 3d Satz 1 KWG, mit Ausnahme der in § 2 Absatz 1 Nummer 1 und 2 KWG genannten Institute, sowie Versicherungsunternehmen im Sinne des Artikels 2 Absatz 1 der Richtlinie 91/674/EWG. Soweit es sich bei den erfassten CRR-Kreditinstituten um Sparkassen oder Genossenschaftsbanken handelt, sind bei Anwendung des § 319a Absatz 1 HGB ergänzend die in § 340k Absatz 3 Satz 2 HGB sowie § 55 Absatz 2 Satz 5 GenG enthaltenen Sonderregelungen zu beachten, nach denen sich die Ausschlussgründe des § 319a Absatz 1 HGB ebenso wie die von der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 aufgestellten Unabhängigkeitsanforderungen nicht an die Prüfungsstellen der Sparkassen- und Giroverbände, sondern an die von den Verbänden beschäftigten Personen, die das Ergebnis der Prüfung beeinflussen können, richten.

Die Aufhebung von § 319a Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 HGB ist Artikel 4 Absatz 3 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 geschuldet. Im Ergebnis kommt es bei einem Überschreiten der für Nichtprüfungsleistungen zulässigen Gesamthonorare bei der Abschlussprüfung von Unternehmen von öffentlichem Interesse folglich nicht länger zu einem Ausschluss von der Abschlussprüfung, sondern greifen die europarechtlich vorgegebenen Rechtsfolgen, die sich (nur) auf die Nichtprüfungsleistungen beziehen. Hierin liegt ein bedeutender Unterschied zu § 319 Absatz 3 Satz 1 Nummer 5 HGB, dessen weitergehende, auf die Abschlussprüfung bezogene Rechtsfolgenseite (anknüpfend an einen im Vergleich zum europäischen Recht höheren Schwellenwert) unberührt bleibt.

Die Anpassung von § 319a Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 HGB geht auf Artikel 5 Absatz 1 Unterabsatz 2 Buchstabe a Ziffer i sowie iv bis vii in Verbindung mit Absatz 3 Buchstabe a der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 zurück. Der Begriff der Wesentlichkeit wird im Hinblick auf den Erwägungsgrund 9 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 und den dortigen Bezug zur „aggressiven Steuerplanung“ näher erläutert. Dabei wird es darauf ankommen, ob die Auswirkungen wegen ihrer Größenordnung oder ihrer sonstigen Wirkungen für die Entscheidung des Abschlusslesers erheblich sind. Dies kann insbesondere dann der Fall sein, wenn der steuerliche Gewinn des Unternehmens erheblich gekürzt oder der Gewinn in erheblichem Umfang einer Betriebsstätte oder einem verbundenen Unternehmen in einem steuerlichen Gebiet außerhalb des Geltungsbereichs des deutschen Einkommensteuer- oder Körperschaftsteuergesetzes zugerechnet wird und dort ein genereller oder präferentieller Unternehmenssteuersatz von weniger als 15 Prozent Anwendung findet, ohne dass insbesondere eine über die steuerliche Vorteilserlangung hinausgehende wirtschaftliche, insbesondere finanzielle, organisatorische oder betriebliche Notwendigkeit für das Unternehmen besteht.

Die Vorgabe des Artikels 5 Absatz 3 Buchstabe b der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 wird mittels Ergänzung des § 319a Absatz 1 Satz 3 HGB umgesetzt. Demgegenüber ist eine gesonderte Umsetzung des Artikels 5 Absatz 3 Buchstabe c der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 nicht erforderlich, da nach den in Umsetzung der Richtlinie 2006/43/EG erlassenen nationalen Vorgaben – insbesondere nach der Generalklausel in § 319 Absatz 2 HGB – der Abschlussprüfer stets Unabhängigkeit zu wahren hat.

Der bisherige § 319a Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 HGB ist wegen des unmittelbar geltenden Artikels 5 Absatz 1 Unterabsatz 2 Buchstabe e der Verordnung (EU) Nr. 537/2014, wonach dem Abschlussprüfer die Gestaltung und Umsetzung interner Kontroll- oder Risikomanagementverfahren, die bei der Erstellung und/oder Kontrolle von Finanzinformationen oder Finanztechnologiesystemen zum Einsatz kommen, verboten sind, nicht länger erforderlich. Die neue Regelung in § 319a Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 HGB dient der Ausübung des Mitgliedstaatenwahlrechts in Artikel 5 Absatz 3 Buchstabe a der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 mit Blick auf Bewertungsleistungen im Sinne des Artikels 5 Absatz 1 Unterabsatz 2 Buchstabe f der Verordnung (EU) Nr. 537/2014. Dem Erfordernis des Artikels 5 Absatz 3 Buchstabe b der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 wird mit Blick auf (im Falle der Erfüllung der Vorgaben des § 319a Absatz 1 Satz 3 HGB zulässige) Bewertungsleistungen auch in § 319a Absatz 1 Satz 3 HGB Genüge getan.

Die bislang in § 319a Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 HGB enthaltenen Vorgaben zur internen Rotation sind infolge Artikel 17 Absatz 7 Unterabsatz 1 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 aufzuheben. Gleiches gilt für § 319a Absatz 1 Satz 4 HGB, der aufgrund der Regelungen in Verordnung (EU) Nr. 537/2014 zur externen Rotation entbehrlich ist.

Im Interesse einer Aufrechterhaltung der eingeführten Nummerierung der einzelnen Fälle des § 319a Absatz 1 HGB sowie zur Vermeidung einer Anpassung zahlreicher Verweisungen auf diese Vorschrift wird von einer Neunummerierung der Nummern 2 und 3 abgesehen; die aufgehobenen Nummern 1 und 4 bleiben damit leer.

Mit dem neu eingefügten § 319a Absatz 1a HGB wird das Mitgliedstaatenwahlrecht des Artikels 4 Absatz 2 Unterabsatz 3 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 insoweit ausgeübt, wie dies erforderlich ist, um in Ausnahmesituationen die Erbringung von Nichtprüfungsleistungen in angemessenem Umfang zu ermöglichen. Danach kann die Abschlussprüferaufsicht dem Abschlussprüfer auf dessen Antrag hin gestatten, abweichend von den Anforderungen des Artikels 4 Absatz 2 Unterabsatz 1 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 ausnahmsweise in einem Geschäftsjahr Nichtprüfungsleistungen für bis zu 140 Prozent des Durchschnitts der in Artikel 4 Absatz 2 Unterabsatz 1 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 genannten Honorare zu erbringen. Da es sich um eine Ausnahmevorschrift handelt, wird die Ausnahme auf ein Jahr beschränkt.

Der neu angefügte § 319a Absatz 3 HGB dient der Stärkung der Rolle des Prüfungsausschusses bzw. Aufsichts- oder Verwaltungsrats bei der Vergabe von Steuerberatungsleistungen im Sinne des Artikels 5 Absatz 1 Unterabsatz 2 Buchstabe a Ziffer i und iv bis vii der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 durch den Abschlussprüfer.

Zu Nummer 5 (§ 320 HGB)

Der neu eingefügte § 320 Absatz 5 HGB dient der Umsetzung des Artikels 23 Absatz 5 Unterabsatz 1 und 3 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie und regelt die Zulässigkeit der Übermittlung von Prüfungsunterlagen durch den Abschlussprüfer des Tochterunternehmens an den Abschlussprüfer eines in einem Drittland ansässigen Mutterunternehmens. Die Regelung normiert dabei lediglich eine Übermittlungsbefugnis, keine Übermittlungspflicht des Abschlussprüfers und räumt dem Abschlussprüfer dabei ein Ermessen hinsichtlich einer solchen Übermittlung ein. Enthalten die fraglichen Unterlagen Informationen, die einer Geheimhaltungspflicht unterliegen und würden sie im Falle einer Übermittlung dem Zugriff der zuständigen Drittlandsbehörden unterliegen, hat der Abschlussprüfer im Rahmen seiner Ermessensausübung insbesondere zu berücksichtigen, ob die geheimhaltungspflichtigen Informationen bei den entsprechenden Drittlandsbehörden einer hinreichenden Geheimhaltung unterliegen (vgl. § 57 Absatz 9 Satz 2 und § 66c Absatz 6 WPO).

Zu Nummer 6 (§ 321 HGB)

Mit den Änderungen in § 321 Absatz 1 HGB wird sichergestellt, dass die Rechtslage mit Blick auf die gesetzlichen Abschlussprüfungen, die nicht dem Anwendungsbereich der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 unterliegen, unverändert bleibt. Rechtstechnisch wird dieses Ziel erreicht, indem § 321 Absatz 1 Satz 1 Halbsatz 1 HGB fortan für alle gesetzlichen Abschlussprüfungen Geltung haben wird. Mit der Anwendung der Norm auch auf die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse wird das in Artikel 11 Absatz 2 Unterabsatz 2 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 eingeräumte Mitgliedstaatenwahlrecht ausgeübt. Alle gesetzlichen Abschlussprüfer müssen im Prüfungsbericht über Art und Umfang sowie über das Ergebnis der Abschlussprüfung berichten.

Damit ist auch die Grundlage für weitergehende nach Artikel 11 Absatz 2 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 verpflichtende Angaben gelegt.

Mit Blick auf Art und Inhalt des Berichts wird dann je nach Art des geprüften Unternehmens unterschieden: Handelt es sich um ein Unternehmen von öffentlichem Interesse, ist Artikel 11 Absatz 2 Unterabsatz 1 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 einschlägig. Handelt es um eine gesetzliche Abschlussprüfung bei einem anderen Unternehmen, sind – wie auch bisher – die Vorgaben des § 321 Absatz 1 Satz 2 und 3 sowie der Absätze 2 bis 4a HGB zu beachten. Mit Blick auf den Prüfungsbericht wird folglich kein vollständiger Gleichlauf der Regelungen für die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse und für sonstige gesetzliche Abschlussprüfungen hergestellt.

Mit Blick auf Artikel 11 Absatz 1 und Absatz 4 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 wird § 321 Absatz 5 HGB angepasst. Eine Regelung im HGB zur Vorlage und gegebenenfalls Zuleitung des Prüfungsberichts auch infolge der Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse erscheint zur Wahrung des Zusammenhangs mit den nationalen gesellschaftsrechtlichen Vorgaben und der Verständlichkeit der Regelung unumgänglich. Artikel 11 Absatz 1 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 räumt den Mitgliedstaaten mehrere Durchführungsbefugnisse ein. Im Ergebnis hat § 321 Absatz 5 HGB somit ebenso wie § 321 Absatz 1 Satz 1 Halbsatz 1 HGB Geltung sowohl für Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse im Anwendungsbereich der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 als auch für alle anderen gesetzlichen Abschlussprüfungen.

Mit der Erweiterung des § 321 Absatz 5 Satz 2 HGB wird dem Erfordernis des Artikels 11 Absatz 1 Satz 1 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 Genüge getan und eine Vorlage des Prüfungsberichts auch an den Prüfungsausschuss, sofern ein solcher eingerichtet ist, festgeschrieben. Darüber hinaus ist bereits mit dem ersten Halbsatz des § 321 Absatz 5 Satz 2 HGB, wonach der Prüfungsbericht dem Aufsichtsrat vorzulegen ist, wenn dieser den Prüfungsauftrag erteilt hat, das mit Artikel 11 Absatz 1 Unterabsatz 1 Satz 2 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 eingeräumte Mitgliedstaatenwahlrecht ausgeübt. Ziel der Regelung ist es, ein ansonsten zu befürchtendes, zumindest organisatorisches Auseinanderfallen von Prüfungsausschuss und Aufsichtsrat und damit ein Informationsgefälle zu Lasten des Aufsichtsrats zu vermeiden. Es wird damit klargestellt, dass der Bericht zumindest gleichzeitig dem Prüfungsausschuss vorgelegt wird, wenn ein solcher Ausschuss eingerichtet ist.

Von der mit Artikel 11 Absatz 1 Unterabsatz 2 Satz 2 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 eingeräumten Möglichkeit, zu gestatten, dass der Prüfungsbericht auch bestimmten Dritten gegenüber offengelegt wird, macht das deutsche Recht an verschiedenen Stellen Gebrauch. Hieran wird festgehalten. Hinzuweisen ist beispielhaft auf § 321a HGB, § 60 Absatz 3 Satz 1 der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung, § 26 Absatz 1 Satz 4 und 4 sowie § 32 Absatz 1 Nummer 6 Buchstabe d KWG sowie § 53 Absatz 1 Nummer 3 des Haushaltsgrundsätzegesetzes.

Unter das Mitgliedstaatenwahlrecht des Artikels 11 Absatz 1 Unterabsatz 2 Satz 2 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 zu fassen ist auch die Streichung in § 321 Absatz 5 Satz 2 HGB sowie die Ergänzung des Absatzes um einen (neuen) Satz 3. Diese Änderungen stellen klar, dass alle Geschäftsführungsorgane unverzüglich nach Vorlage des Prüfungsberichts Gelegenheit haben werden, zu diesem Bericht Stellung zu nehmen. Mit der Erweiterung der Anspruchsberechtigten um die Geschäftsführung mitbestimmter Gesellschaften mit beschränkter Haftung wird der bisher auf den Vorstand konzentrierte und damit eng gefasste Wortlaut des § 321 Absatz 5 HGB angepasst. Ferner beenden die Neuregelungen die bislang bestehende Unsicherheit, ob sich das Recht der gesetzlichen Vertreter zur Stellungnahme auf die endgültige Fassung oder eine Entwurfsfassung des Prüfungsberichts bezieht. Nach dem nunmehr vorgeschlagenen, sich an Artikel 11 Absatz 1 Unterabsatz 2 Satz 2 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 orientierenden Wortlaut des § 321 Absatz 5 HGB ist Gegenstand der Stellungnahme der finale (unterzeichnete) Prüfungsbericht. Mit Blick auf ein möglicherweise zirkuliertes Vorab-Exemplar gelten die allgemeinen Grundsätze. Danach wird die Offenlegung eines Entwurfs des Prüfungsberichts gegenüber dem Geschäftsführungsorgan auch im Falle der Erteilung des Prüfungsauftrags durch den Aufsichtsrat als zulässig angesehen werden können, solange es sich um eine Vorlage im Rahmen der (noch nicht abgeschlossenen) Abschlussprüfung handelt, gleichsam als „letztes Auskunftsersuchen“ des Abschlussprüfers an die gesetzlichen Vertreter (vgl. nur Ebke in: Münchener Kommentar zum HGB, 3. Auflage 2013, § 321 Randziffer. 93 mit weiteren Nachweisen). Eine Änderung der Praxis, den gesetzlichen Vertretern vorab einen vollständigen Entwurf des Prüfungsberichts zuzuleiten, ist mit der Neuregelung folglich nicht beabsichtigt. Im Übrigen ist eine fortlaufende Kommunikation zwischen dem Abschlussprüfer und dem Prüfungsausschuss des geprüften Unternehmens grundsätzlich zu begrüßen; entsprechend weist Erwägungsgrund 14 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 darauf hin, dass die Abschlussprüfung für das geprüfte Unternehmen erheblich an Wert gewinnen würde, wenn die Kommunikation zwischen dem Abschlussprüfer oder der Prüfungsgesellschaft auf der einen und dem Prüfungsausschuss auf der

anderen Seite verstärkt würde. Neben dem regelmäßigen Dialog bei der Durchführung der Abschlussprüfung sei daher der Prüfungsbericht wichtig.

Zu Nummer 7 (§ 322 HGB)

§ 322 HGB als die zentrale Vorschrift im HGB zum Bestätigungs- bzw. Versagungsvermerk wird insgesamt an die Vorgaben des Artikels 28 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie angepasst.

Im Einzelnen wird mit der Ergänzung des Wortes „schriftlich“ in § 322 Absatz 1 Satz 1 HGB Artikel 28 Absatz 2 Unterabsatz 1 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie umgesetzt, wonach der Bestätigungsvermerk in schriftlicher Form zu verfassen ist. Mangels eines allgemein gültigen gemeinschaftlichen Besitzstandes bleibt es den Mitgliedstaaten unbenommen, die Voraussetzungen festzulegen, die an einen Bestätigungsvermerk in schriftlicher Form zu stellen sind. Das deutsche Recht enthält mit § 321 Absatz 1 Satz 1 HGB bereits ein Schriftformerfordernis im Bereich der Abschlussprüfung; es betrifft den Prüfungsbericht. Eine entsprechende Vorgabe wird nun auch für den Bestätigungsvermerk (bzw. den Versagungsvermerk) eingeführt. So werden die formalen Anforderungen ergänzt, die schon heute an die Vermerke gestellt werden, namentlich das Erfordernis der Unterzeichnung (§ 322 Absatz 7 Satz 1 HGB). Durch das ergänzende Schriftformerfordernis wird klargestellt, dass die Unterzeichnung eigenhändig und auf dem in Papierform vorliegenden Jahres- oder Konzernabschluss oder einem Dokument, das fest damit verbunden ist, zu erfolgen hat. Dass das neu eingeführte Schriftformerfordernis zur Änderung der bei Unterzeichnung von Vermerken derzeit üblichen Praxis führen wird, ist nicht zu erwarten.

Soweit Artikel 28 Absatz 1 Satz 1 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie die Darlegung der Ergebnisse der Abschlussprüfung verlangt, löst dies im deutschen Recht keinen Änderungsbedarf aus. Zwar verlangt § 322 Absatz 1 Satz 1 HGB seinem Wortlaut nach lediglich eine Zusammenfassung des Ergebnisses der Prüfung. Diesem Erfordernis kann allerdings nicht mit einer bloßen Erklärung Genüge getan werden; vielmehr hat der Bestätigungsvermerk (bzw. der Versagungsvermerk) jedenfalls das Gesamturteil des Abschlussprüfers zu enthalten (zur Abschaffung des so genannte Formeltestats mit dem Gesetz zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich (KonTraG) vgl. Bundestagsdrucksache 13/9712, S. 29).

Nach § 322 Absatz 1 Satz 2 HGB hat der Abschlussprüfer unter anderem den Gegenstand der Prüfung zu beschreiben; das macht auch eine Angabe der Firma des Unternehmens, dessen Jahres- oder Konzernabschluss geprüft wurde, erforderlich. Gleiches gilt für das Geschäftsjahr, das dem geprüften Abschluss zugrunde liegt; neben dem Abschlussstichtag ist dabei auch der Abschlusszeitraum anzugeben. Schließlich wird aus der Angabe des Prüfungsgegenstandes deutlich, ob es sich um einen Jahres- oder Konzernabschluss handelt. Damit ist dem in Artikel 28 Absatz 2 Buchstabe a der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie aufgestellten Erfordernis bereits mit § 322 Absatz 1 Satz 2 HGB Genüge getan.

Auch soweit § 322 Absatz 1 Satz 2 HGB die Angabe der Rechnungslegungsgrundsätze fordert, nach denen der geprüfte Abschluss aufgestellt wurde, macht die Richtlinie 2014/56/EU keine Änderungen erforderlich. Insbesondere soll die Angabe der angewandten Rechnungslegungsgrundsätze auch zukünftig keine allgemeine Aussage dazu enthalten müssen, ob die Rechnungslegungsgrundsätze richtig angewandt wurden; im Rahmen der Angabe der Rechnungslegungsgrundsätze muss lediglich deutlich gemacht werden, welche Rechnungslegungsvorschriften der Erstellung des Abschlusses zugrunde gelegt wurden.

Der neue Absatz 1a des § 322 HGB dient der Umsetzung des Artikels 28 Absatz 1 Satz 2 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie. Abzuwarten bleibt, ob und gegebenenfalls in welchem Umfang die Europäische Kommission von der Ermächtigung aus Artikel 26 Absatz 3 Unterabsatz 1 in Verbindung mit Unterabsatz 2 Buchstabe d der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie zur Annahme internationaler Prüfungsstandards Gebrauch machen wird.

An der Vorgabe der allgemeinen Verständlichkeit der Beurteilung des Prüfungsergebnisses in § 322 Absatz 2 Satz 2 HGB wird festhalten. Die Regelung wird ergänzt durch Artikel 10 Absatz 3 Satz 2 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014, wonach der Bestätigungsvermerk in einer klaren und eindeutigen Sprache zu verfassen ist. Festgehalten wird auch an der Vorgabe des § 322 Absatz 2 Satz 2 HGB, wonach die Beurteilung des Prüfungsergebnisses unter Berücksichtigung des Umstandes erfolgen soll, dass die gesetzlichen Vertreter den Abschluss zu verantworten haben. Das steht im Einklang mit Erwägungsgrund 11 der Richtlinie 2014/56/EU und dem dort ausgewiesenen Ziel, den Umfang der Abschlussprüfung deutlicher zu machen, um Erwartungslücken zu verkleinern. Indem klargestellt wird, dass der Abschlussprüfer nicht verantwortlich für die Buchführung und Rechnungslegung des geprüften Unternehmens ist, wird falschen Erwartungen an den Bestätigungsvermerk und diesem vorangegangene Leistungen des Abschlussprüfers entgegengesteuert.

Auch § 322 Absatz 2 Satz 4 HGB ist richtlinienkonform und bleibt unverändert. Den Gedanken, dass auf Risiken, die den Fortbestand eines Tochterunternehmens von untergeordneter Bedeutung gefährden, im Bestätigungsvermerk zum Konzernabschluss nicht einzugehen ist, spiegelt Artikel 28 Absatz 2 Unterabsatz 1 Buchstabe f in Verbindung mit Absatz 5 Satz 1 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie wider. Danach hat der Bestätigungsvermerk zum Konzernabschluss den Anforderungen an den Bestätigungsvermerk zum Jahresabschluss zu genügen und ist im Bestätigungsvermerk nur auf wesentliche Unsicherheiten in Verbindung mit Ereignissen oder Gegebenheiten, die erhebliche Zweifel an der Fähigkeit des Unternehmens zur Fortführung der Unternehmenstätigkeit aufwerfen können, einzugehen – im Falle eines Konzerns sind damit auch (nur) die für das Mutterunternehmen bestandsgefährdenden Risiken im Blickpunkt.

Indem § 322 Absatz 4 Satz 3 HGB nunmehr auch auf § 322 Absatz 3 Satz 2 HGB Bezug nimmt, wird gesetzlich verankert, dass ein so genannter „sonstiger ergänzender Hinweis“ nicht nur im Falle eines uneingeschränkten Bestätigungsvermerks möglich ist. Vielmehr kann der Abschlussprüfer einen solchen Hinweis stets geben – vorausgesetzt, Gegenstand des Hinweises sind nicht die Umstände, die gerade zur Einschränkung oder Versagung des Bestätigungsvermerks führen. Für den Versagungsvermerk verweist § 322 Absatz 5 Satz 2 HGB bereits heute auch auf § 322 Absatz 4 Satz 3 HGB; gesetzliche Änderungen sind hier daher nicht erforderlich.

Der neue § 322 Absatz 6a HGB dient der Umsetzung des Artikels 28 Absatz 3 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie und führt zu einer gesetzlichen Verankerung der gemeinsamen Bestellung zum Abschlussprüfer; ergänzend wird mit dem neuen zweiten Halbsatz des § 322 Absatz 7 Satz 1 HGB Artikel 28 Absatz 4 Satz 3 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie umgesetzt. Geregelt wird dabei jeweils ausschließlich der Fall der Bestellung mehrerer Prüfer zur Durchführung einer gemeinsamen Abschlussprüfung (so genanntes „Joint Audit“). Die Prüfer – seien es Wirtschaftsprüfer, Wirtschaftsprüfungsgesellschaften oder gegebenenfalls vereidigte Buchprüfer, Buchprüfungsgesellschaften oder eine Kombination aus Zugehörigen mehreren dieser Gruppen – stellen folglich den (einzigen) Abschlussprüfer im Sinne der gesetzlichen Vorschriften dar. Nicht von den gesetzlichen Regelungen umfasst sind andere (rechtliche zulässige) Fallkonstellationen mit mehreren Prüfern, wie etwa die freiwillige Bestellung eines weiteren Prüfers als so genannten „Ersatzprüfer“. In diesen Fällen bleibt es bei den allgemeinen Vorgaben. Das von Artikel 16 Absatz 7 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 eröffnete Mitgliedstaatenwahlrecht, bei Unternehmen von öffentlichem Interesse eine gemeinsame Bestellung verpflichtend zu machen, wird nicht ausgeübt. Es steht den Unternehmen daher auch fortan frei, sich für die Bestellung eines oder mehrerer Prüfer zur Durchführung der – gegebenenfalls gemeinsamen – Abschlussprüfung zu entscheiden.

Die Vorgaben des § 322 Absatz 7 Satz 1 HGB zur Unterzeichnung des Bestätigungsvermerks (bzw. Versagungsvermerks) werden bereits durch § 32 WPO und § 27a Absatz 1 in Verbindung mit § 24a Absatz 2 der Satzung der Wirtschaftsprüferkammer über die Rechte und Pflichten bei der Ausübung der Berufe des Wirtschaftsprüfers und des vereidigten Buchprüfers ergänzt. In Umsetzung des Artikels 28 Absatz 2 Unterabsatz 1 Buchstabe g der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie ist daher lediglich klarzustellen, dass die erforderliche Ortsangabe den Ort der Niederlassung meint; das entspricht der derzeit üblichen Praxis. Im Falle einer gemeinsamen Abschlussprüfung sind gegebenenfalls unterschiedliche Niederlassungsorte und Unterzeichnungsdaten anzugeben. Die Ausübung des mit Artikel 28 Absatz 4 Satz 4 eingeräumte Mitgliedstaatenwahlrechts zum Absehen von der öffentlichen Bekanntmachung der Unterschrift erscheint auch weiterhin nicht erforderlich; eine inhaltsgleiche Option enthielt bereits Artikel 28 Absatz 1 Satz 2 der ursprünglichen Richtlinie 2006/43/EG und wurde vom deutschen Gesetzgeber nicht genutzt.

Die mit den neuen Sätzen 3 und 4 in § 322 Absatz 7 HGB vorgenommenen Klarstellungen gründen auf Artikel 35 der Richtlinie 2013/34/EU. Sie steht in Einklang mit § 32 WPO und § 27a Absatz 1 der Satzung der Wirtschaftsprüferkammer über die Rechte und Pflichten bei der Ausübung der Berufe des Wirtschaftsprüfers und des vereidigten Buchprüfers.

Die Neuregelungen für den Bestätigungsvermerk bei der Abschlussprüfung von Unternehmen von öffentlichem Interesse führen zu einer Spaltung bei den Vorgaben für den Bestätigungsvermerk. Der Grundsatz eines einheitlichen Bestätigungsvermerks ist zwar vorzugswürdig, und es sprechen viele Gründe für eine Ausdehnung auf alle Abschlussprüfungen. Da sich die neuen Regelungen allerdings erst in der Praxis bewähren müssen, soll eine mögliche Ausdehnung auf alle Unternehmen nach Beobachtung der ersten Erfahrungen mit dem erweiterten Bestätigungsvermerk und damit nach einer Übergangsphase geprüft werden. Derzeit soll daher von der Übertragung der Anforderungen an den Bestätigungsvermerk für Unternehmen von öffentlichem Interesse, welche in Artikel 10 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 geregelt sind, auf alle Unternehmen abgesehen werden.

Zu Nummer 8 (§ 324 HGB)

Die Änderungen des § 324 HGB dienen allesamt der Umsetzung des Artikels 1 Nummer 32 der Richtlinie 2014/56/EU , mit welcher Kapitel X der Richtlinie 2006/43/EG durch einen neuen Artikel 39 zum Prüfungsausschuss ersetzt wird.

Artikel 39 Absatz 1 Unterabsatz 1 Satz 1 in Verbindung mit Artikel 2 Nummer 13 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie verlangt grundsätzlich, dass jedes Unternehmen von öffentlichem Interesse – unabhängig von seiner Rechtsform – einen Prüfungsausschuss hat. Nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen von öffentlichem Interesse – d. h. Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen ohne Kapitalmarktbezug – können nicht länger auf nationaler Ebene von der Verpflichtung zur Einrichtung eines Prüfungsausschusses ausgenommen werden. Hierin liegt ein maßgeblicher Unterschied zu den Vorgaben der Richtlinie 2006/43/EG in ihrer ursprünglichen Fassung. Der persönliche Anwendungsbereich der deutschen Vorschriften zum Prüfungsausschuss ist daher zu erweitern.

Unbenommen bleibt es den Mitgliedstaaten, bestimmte Unternehmen von öffentlichem Interesse von der Verpflichtung zur Einsetzung eines Prüfungsausschusses auszunehmen (Artikel 39 Absatz 3 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie). Hiervon wird in dem durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz geschaffenen Rahmen Gebrauch gemacht; die derzeitige Rechtslage wird folglich insoweit im Wesentlichen fortgeschrieben.

Eine weitgehende Ausnahme von der Verpflichtung zur Einrichtung eines Prüfungsausschusses eröffnet den Mitgliedstaaten auch Artikel 39 Absatz 2 Unterabsatz 2 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie. Danach kann auf nationaler Ebene verlangt oder zugelassen werden, dass der Aufsichts- oder Verwaltungsrat eines Unternehmens von öffentlichem Interesse die Aufgaben des Prüfungsausschusses wahrnimmt, wenn Letzterer Teil des Aufsichts- oder Verwaltungsrates ist. Entsprechend wurde § 324 HGB mit dem Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz als Auffangtatbestand ausgestaltet und sind die Kernelemente der europäischen Vorgaben zum Prüfungsausschuss in das Aktiengesetz eingeflossen, auf das § 324 HGB Bezug nimmt (vgl. Entwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Bilanzrechts (Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz – BilMoG), Bundestagsdrucksache 16/10067, S. 92) – an dieser Gesetzessystematik wird festgehalten. Im Falle der Aufgabenübertragung an den Aufsichts- oder Verwaltungsrat muss dieser dann die eigentlich an den Prüfungsausschuss gerichteten Richtlinienvorgaben erfüllen; das ergibt sich aus Artikel 39 Absatz 2 Unterabsatz 2 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie.

Im Bereich der an die Unabhängigkeit der Mitglieder des Prüfungsausschusses (bzw. des Aufsichts- oder Verwaltungsrates) zu stellenden Anforderungen bringt Artikel 39 Absatz 5 in Verbindung mit Absatz 1 Unterabsatz 4 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie eine wesentliche Neuerung mit sich. Hiernach ist den Mitgliedstaaten eine Befreiung von den Richtlinienvorgaben zur Unabhängigkeit erlaubt, wenn alle Mitglieder des Prüfungsausschusses auch Mitglieder des Verwaltungs- oder Aufsichtsorgans des geprüften Unternehmens sind. Von dieser Möglichkeit wird durch eine Änderung des § 100 Absatz 5 AktG vollumfänglich Gebrauch gemacht. Ausgeübt werden kann die Option infolge des § 107 Absatz 3 Satz 1 AktG, wonach der Aufsichtsrat Ausschüsse aus seiner Mitte bestellen kann; aus dieser Regelung ergibt sich, dass die Mitglieder des Prüfungsausschusses auch dem Aufsichtsrat angehören müssen. Im Ergebnis enthält daher nur noch der Auffangtatbestand des § 324 HGB gesetzliche Anforderungen an die Unabhängigkeit der Mitglieder des Prüfungsausschusses, die allerdings über die bisherigen Erfordernisse hinausgehen (während nach § 324 HGB bislang nur mindestens ein Mitglied die Voraussetzungen des § 100 Absatz 5 AktG erfüllen musste, muss zukünftig die Mehrheit der Mitglieder, darunter der Vorsitzende, unabhängig sein). Das erscheint vor dem Hintergrund des im deutschen Gesellschaftsrecht verankerten dualistischen Systems gerechtfertigt, wonach auf der Grundlage einer zweistufigen Organisationsstruktur insbesondere von Aktiengesellschaften die Geschäftsführung und deren Überwachungsorgan bereits institutionell getrennt sind. Bestehende außergesetzliche Vorgaben zur Unabhängigkeit der Mitglieder des Prüfungsausschusses bzw. Aufsichtsrats, wie sie der Deutsche Corporate Governance Kodex in Ziffer 5.4.2 (Fassung vom 5. Mai 2015) enthält, bleiben von den gesetzlichen Neuregelungen unberührt.

Mit Blick auf die Sachkenntnis der Mitglieder des Prüfungsausschusses werden fortan in Umsetzung des Artikels 39 Absatz 1 Unterabsatz 2 und 3 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie in § 100 Absatz 5 AktG weitergehende Anforderungen gestellt. Nicht nur muss (wie bisher) mindestens ein Mitglied des Prüfungsausschusses über Sachverstand im Bereich der Rechnungslegung und/oder der Abschlussprüfung verfügen, sondern die Ausschussmitglieder in ihrer Gesamtheit müssen auch mit dem Sektor, in welchem das geprüfte Unternehmen tätig ist, vertraut sein.

Im Einzelnen setzt § 324 Absatz 1 Satz 1 HGB Artikel 39 Absatz 1 in Verbindung mit Artikel 2 Nummer 13 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie um und erweitert den derzeit auf Kapitalgesellschaften beschränkten persönlichen Anwendungskreis der Norm auf kapitalmarktorientierte Unternehmen aller Rechtsformen. Für Kreditinstitute und Versicherungen erfolgt eine entsprechende Ausweitung des Anwendungsbereichs durch Änderung der § 340k Absatz 5 Satz 1 und § 341k Absatz 4 Satz 1 HGB.

§ 324 Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 HGB stellt in Umsetzung des Artikels 39 Absatz 3 Buchstabe b der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie sicher, dass Investmentvermögen auch fortan von der Verpflichtung zur Einrichtung eines Prüfungsausschusses befreit bleiben. Eine explizite Regelung in § 324 Absatz 1 Satz 2 HGB ist zur Beibehaltung der bestehenden Rechtslage notwendig, da der auf „Unternehmen" erweiterte persönliche Anwendungsbereich des § 324 HGB künftig auch Investmentvermögen erfasst. Es handelt sich insofern um eine Folgeänderung zu § 324 Absatz 1 Satz 1 HGB.

An der mit dem Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz getroffenen Entscheidung, Unternehmen von öffentlichem Interesse, die Tochterunternehmen im Sinne der Bilanzrichtlinie sind, auch dann nicht von der Verpflichtung zu Einrichtung eines Prüfungsausschusses zu befreien, wenn in Richtlinie 2014/56/EU näher bezeichnete europarechtliche Vorgaben auf Konzernebene erfüllt sind, wird festgehalten (vgl. Bundestagsdrucksache 16/10067, S. 93). Entsprechend wird das Wahlrecht des Artikels 39 Absatz 3 Buchstabe a der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie nicht ausgeübt. Demgegenüber sollen bestimmte Unternehmen von öffentlichem Interesse, deren Tätigkeit ausschließlich darin besteht, als Emittenten von durch Forderungen unterlegten Wertpapieren (so genannten „asset backed securities") aufzutreten, weiterhin von der Verpflichtung zur Einsetzung eines Prüfungsausschusses befreit sein. An der bereits durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz erfolgten Ausübung der Wahlrechte des Artikels 39 Absatz 3 Buchstabe c und Buchstabe d der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie, die die Richtlinie 2006/43/EG bereits in ihrer ursprünglichen Fassung enthielt, wird daher festgehalten.

§ 324 Absatz 2 Satz 2 HGB erweitert in Umsetzung des Artikels 39 Absatz 1 Unterabsatz 4 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie das Erfordernis der Unabhängigkeit auf die Mehrheit der Mitglieder des Prüfungsausschusses, zu denen zumindest auch der Vorsitzende zählen muss. Da § 324 HGB als Auffangtatbestand eine Regelung für Unternehmen ohne Aufsichts- oder Verwaltungsrat enthält, der die Voraussetzungen des § 100 Absatz 5 AktG erfüllen muss, ist der Tatbestand des in Artikel 39 Absatz 5 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie normierten Mitgliedstaatenwahlrechts hier nicht erfüllt und es kann daher an dieser Stelle nicht vom Erfordernis der Unabhängigkeit abgesehen werden.

Die ebenfalls in Artikel 39 Absatz 1 Unterabsatz 4 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie enthaltenen Vorgaben zur Wahl des Vorsitzenden des Prüfungsausschusses bedürfen keiner Umsetzung in das deutsche Recht. Zwar ist im europäischen Recht der Grundsatz vorgegeben, dass der Vorsitzende von den Ausschussmitgliedern oder dem Aufsichtsorgan des geprüften Unternehmens benannt wird. Die Mitgliedstaaten können jedoch auch verlangen, dass der Vorsitzende alljährlich von der Gesellschafterversammlung gewählt wird. Dieser Option entspricht § 324 Absatz 2 Satz 1 HGB, der eine Regelung für alle Mitglieder und nicht nur, wie von den europäischen Vorgaben verlangt, für den Vorsitzenden des Prüfungsausschusses enthält.

Mit der Ergänzung des § 324 Absatz 2 Satz 4 HGB um eine Verweisung auf § 107 Absatz 3 Satz 5 AktG wird Artikel 39 Absatz 6 Buchstabe a der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie umgesetzt. Zwar findet die Norm nur auf Unternehmen Anwendung, die keinen Aufsichts- oder Verwaltungsrat haben, der die Voraussetzungen des § 100 Absatz 5 AktG erfüllen muss. Sofern jedoch ein (nicht entsprechend den aktienrechtlichen Vorgaben besetzter) Aufsichts- oder Verwaltungsrat eingerichtet ist, ist auch dieser über die Arbeit des Prüfungsausschusses zu unterrichten. Hat ein Unternehmen demgegenüber überhaupt keinen Aufsichts- oder Verwaltungsrat, geht die Verweisung ins Leere.

Die Abschlussprüferaufsichtsstelle beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle hat gemäß Artikel 27 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 regelmäßig die Entwicklungen auf dem Markt für die Bereitstellung von Abschlussprüfungsleistungen für Unternehmen von öffentlichem Interesse zu überwachen und zu diesem Zweck u. a. gemäß Artikel 27 Absatz 1 Buchstabe c der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 die Tätigkeitsergebnisse der Prüfungsausschüsse zu bewerten. Der neue Absatz 3 des § 324 HGB schafft die auf nationaler Ebene erforderliche Ermächtigungsgrundlage für die Abschlussprüferaufsichtsstelle, von den betroffenen Unternehmen die entsprechenden Informationen zu verlangen. Die Befugnis bezieht sich nur auf die zur Erfüllung dieser Aufgabe notwendige Darstellung und Erläuterung der vom Prüfungsausschuss vorgenommenen Arbeiten und ihrer Resultate. Adressat eines entsprechenden Informationsverlangens ist das Unternehmen. § 324 Absatz 3 HGB erfasst dabei al-

lerdings nicht nur die Unternehmen, die einen Prüfungsausschuss gerade nach § 324 Absatz 1 Satz 1 HGB eingerichtet haben, sondern als horizontale Regelung sämtliche Unternehmen von öffentlichem Interesse unabhängig von ihrer Rechtsform.

Um die Belastung für die betroffenen Unternehmen möglichst gering zu halten, soll sich die Abschlussprüferaufsichtsstelle zur Erfüllung ihrer Aufgabe der Marktübersicht zunächst aus solchen Quellen Informationen des Unternehmens beschaffen, welche öffentlich frei zugänglich sind, wie z. B. Veröffentlichungen der Unternehmen im Internet. Eine unmittelbare Auskunftspflicht des betroffenen Unternehmens ist zudem dann nicht erforderlich, wenn es sich bei dem Unternehmen um eine Genossenschaft, eine Sparkasse oder ein landesrechtliches öffentlich-rechtliches Kreditinstitut handelt. Insofern ist das Auskunftsverlangen der Abschlussprüferaufsichtsstelle vielmehr an die jeweilige Prüfungsstelle oder die Landesaufsichtsstellen zu richten, die die entsprechenden Informationen gebündelt zur Verfügung stellen können. Die Grundlage dafür wird im Rahmen des Abschlussprüferaufsichtsreformgesetzes in § 66c WPO-E geschaffen.

Zu Nummer 9 (§ 330 HGB)

Es handelt sich um die Bereinigung eines Redaktionsversehens. Im Rahmen des Gesetzes zur Modernisierung der Finanzaufsicht über Versicherungen vom 1. April 2015 (BGBl. I S. 434) wurde in § 330 Absatz 4 Satz 1 HGB sowohl der Verweis auf Artikel 2 der Versicherungsbilanzrichtlinie (Richtlinie 91/674/EWG des Rates vom 19. Dezember 1991 über Jahresabschlüsse und den konsolidierten Abschluss von Versicherungsunternehmen (ABl. L 374 vom 31.12.1991, S. 7)) als auch der Verweis auf die (in Artikel 2 der Versicherungsbilanzrichtlinie in Bezug genommenen) Ausnahmebestimmungen der Richtlinien 73/239/EWG und 79/67/EWG durch einen Verweis auf die Solvency II-Richtlinie (Richtlinie 2009/138/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 25. November 2009 betreffend die Aufnahme und Ausübung der Versicherungs- und der Rückversicherungstätigkeit (Solvabilität II) (ABl. L 335 vom 17.12.2009, S. 1)) ersetzt, obwohl die Solvency II-Richtlinie die (für den Anwendungsbereich der Rechnungslegungsvorschriften maßgebliche) Versicherungsbilanzrichtlinie unberührt lässt und (lediglich) die in deren Artikel 2 in Bezug genommenen Richtlinien ersetzt.

Zu Nummer 10 (§ 333a HGB)

Der neu eingefügte § 333a HGB enthält eine Strafnorm für besonders gravierende Verstöße gegen die prüfungsbezogenen Pflichten der Mitglieder eines Prüfungsausschusses nach der Verordnung (EU) Nr. 537/2014. Er ergänzt insoweit den neu eingefügten Ordnungswidrigkeitentatbestand des § 334 Absatz 2a HGB. Werden die dort genannten Verstöße entweder gegen Gewährung oder Versprechen eines Vermögensvorteils begangen oder beharrlich wiederholt, erscheint eine Sanktionierung lediglich als Ordnungswidrigkeit im Hinblick auf die entsprechend höhere kriminelle Energie nicht ausreichend.

Als Strafrahmen ist – wie bei solchen Qualifikationstatbeständen üblich – Freiheitsstrafe bis zu einem Jahr oder Geldstrafe vorgesehen. Darüber hinaus kann das Gericht nach § 70 des Strafgesetzbuchs (StGB) unter den dort genannten Voraussetzungen ein Berufsverbot für die Dauer von einem Jahr bis zu fünf Jahren verhängen. Einer gesonderten Umsetzung des Artikels 30a Absatz 1 Buchstabe e der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie bedarf es vor diesem Hintergrund nicht. Zwar setzt Artikel 30a Absatz 1 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie seinem reinen Wortlaut nach voraus, dass der zuständigen Aufsichtsbehörde sämtliche der in Absatz 1 Buchstabe a bis f genannten Sanktionsbefugnisse bei jedem Verstoß gegen die Bestimmungen der Richtlinie sowie der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 zur Verfügung stehen müssen. Tatsächlich sind aber zum einen einige der in Artikel 30a Absatz 1 Buchstabe a bis f genannten Sanktionen von vornherein lediglich auf bestimmte Richtlinien- und Verordnungsvorgaben bzw. bestimmte Adressatenkreise anwendbar. Im Hinblick auf das in Artikel 30a Absatz 1 Buchstabe e der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie genannte Berufsverbot ist darüber hinaus zu berücksichtigen, dass die Verhängung eines solchen Berufsverbots aufgrund des damit verbundenen tiefgreifenden Eingriffs in die Berufsfreiheit des Betroffenen (Artikel 15 der EU-Grundrechtecharta) von vornherein lediglich in besonders schwerwiegenden Fällen in Betracht kommen kann. Diese Wertung entspricht auch der Einschätzung der EU-Kommission in der – im Erwägungsgrund 15 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie in Bezug genommenen – Mitteilung vom 8. Dezember 2010 zur „Stärkung der Sanktionsregelungen im Finanzdienstleistungssektor“ (Dokument KOM(2010) 716), nach der bereits die – im Vergleich zu einem allgemeinen Berufsverbot milderen – Maßnahmen eines Entzugs der Zulassung sowie einer Ablösung der Geschäftsleitung eines Finanzinstituts lediglich bei „wiederholte[n] und anhaltende[n] Verstößen gegen zentrale Bestimmungen von EU-Rechtsakten“ bzw. „schwerwiegenden Verfehlungen der Geschäftsleitung“ für angemessen erachtet werden. Die damit an die Verhängung eines Berufsverbots geknüpften verfassungsrechtlichen Vorgaben werden durch § 333a HGB in Verbindung mit § 70 StGB einfachgesetzlich konkretisiert.

Zu Nummer 11 (§ 334 HGB)

Bei der Streichung im § 334 Absatz 2 HGB handelt es sich um eine Folgeänderung zur Streichung des § 319a Absatz 1 Satz 4 HGB.

Die in dem neuen § 334 Absatz 2a HGB eingefügten Ordnungswidrigkeitentatbestände dienen der Umsetzung des Artikels 30 Absatz 1 und des Artikels 30a Absatz 1 Buchstabe f der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie im Hinblick auf die prüfungsbezogenen Pflichten der Mitglieder eines Prüfungsausschusses nach der Verordnung (EU) Nr. 537/2014. § 334 Absatz 2a HGB erfasst dabei nur die Mitglieder eines nach § 324 Absatz 1 Satz 1 HGB eingerichteten Prüfungsausschusses, betrifft mithin nur Unternehmen, die nicht über einen Aufsichts- oder Verwaltungsrat verfügen, der den Anforderungen des § 100 Absatz 5 AktG genügen muss. Für Unternehmen, die über einen solchen Aufsichtsrat verfügen, finden sich Parallelvorschriften in § 20 PublG, § 405 AktG, § 86 GmbHG, § 152 GenG sowie § 332 VAG.

§ 334 Absatz 2a Nummer 1 HGB sanktioniert dabei die Pflichten des Prüfungsausschusses zur Überwachung der Unabhängigkeit des Abschlussprüfers nach Artikel 4 Absatz 3 Unterabsatz 2, Artikel 5 Absatz 4 Unterabsatz 1 Satz 1 und Artikel 6 Absatz 2 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014. In § 334 Absatz 2a Nummer 2 HGB werden die Pflichten des Prüfungsausschusses im Zusammenhang mit der Auswahl und Bestellung des Abschlussprüfers nach Artikel 16 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 bewehrt. § 334 Absatz 2a Nummer 3 HGB dient schließlich der Sanktionierung der im Zusammenhang mit dem Vorschlag für die Bestellung des Abschlussprüfers stehenden Pflichten nach Artikel 16 Absatz 5 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014. Infolge des Fehlens eines den Anforderungen des § 100 Absatz 5 AktG genügenden Aufsichts- oder Verwaltungsrats ist der Vorschlag zur Bestellung eines Abschlussprüfers nach Artikel 16 Absatz 5 Unterabsatz 1 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 in den von § 334 Absatz 2a HGB erfassten Fällen durch den nach § 324 Absatz 1 Satz 1 HGB eingerichteten Prüfungsausschuss vorzulegen. Infolge der Einstufigkeit dieses Verfahrens entfällt die Begründungspflicht nach Artikel 16 Absatz 5 Unterabsatz 2 Satz 1 und 2 Verordnung (EU) Nr. 537/2014 (Artikel 16 Absatz 5 Unterabsatz 2 Satz 3 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014).

Bei der Zumessung der Geldbuße sind nach § 17 Absatz 3 und 4 des Gesetzes über Ordnungswidrigkeiten die Bedeutung der Ordnungswidrigkeit, der Vorwurf, der den Täter trifft, die wirtschaftlichen Verhältnisse sowie der wirtschaftliche Vorteil, den der Täter aus der Ordnungswidrigkeit gezogen hat, zu berücksichtigen. Einer gesonderten Umsetzung der Zumessungskriterien des Artikels 30b der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie bedarf es vor diesem Hintergrund nicht.

Bei geringfügen Verstößen gegen die in § 334 Absatz 2a HGB genannten Vorschriften kann das Bundesamt für Justiz als zuständige Verwaltungsbehörde nach § 56 des Gesetzes über Ordnungswidrigkeiten gegenüber den Betroffenen eine Verwarnung aussprechen. Im Hinblick auf diese Befugnis ist eine gesonderte Umsetzung der Vorgaben des Artikels 30a Absatz 1 Buchstabe a der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie gleichfalls entbehrlich.

Die Ergänzung des § 334 Absatz 4 HGB dient der Umsetzung der Vorgaben der novellierten Abschlussprüferrichtlinie sowie der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 im Hinblick auf die für die Überwachung der entsprechenden Pflichten zuständigen Behörden. Während die für die Überwachung des zu prüfenden Unternehmens bzw. seiner Organe zuständigen Behörden nach Artikel 32 Absatz 1 der novellierten Abschlussprüferrichtlinie sowie Artikel 20 Absatz 2 letzter Halbsatz der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 durch die Mitgliedstaaten frei festgelegt werden können, muss die Verantwortung für die Aufsicht über die Abschlussprüfer und Prüfungsgesellschaften nach Artikel 32 Absatz 1 der novellierten Abschlussprüferrichtlinie bei einer einzigen Behörde liegen.

Die Verfolgung der prüfungsausschussbezogenen Ordnungswidrigkeiten nach § 334 Absatz 2a HGB wird dementsprechend in Fortführung der bestehenden Regelungssystematik des § 334 HGB unter Ausübung der Option nach Artikel 20 Absatz 2 letzter Halbsatz der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 dem Bundesamt für Justiz übertragen. Im Hinblick auf die – bereits im geltenden Recht vorhandenen – abschlussprüferbezogenen Ordnungswidrigkeiten nach § 334 Absatz 2 HGB erfolgt demgegenüber eine Aufgabenübertragung zugunsten der Abschlussprüferaufsichtsstelle beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle, die nach dem Entwurf des Abschlussprüferaufsichtsreformgesetzes als zentrale Aufsichtsbehörde über Abschlussprüfer und Prüfungsgesellschaften im Sinne des Artikels 32 Absatz 1 der novellierten Abschlussprüferrichtlinie eingerichtet werden soll. Berufspflichtverletzungen können gleichzeitig Ordnungswidrigkeitentatbestände des HGB erfüllen. Die Abschlussprüferaufsichtsstelle hat sowohl bei der Verhängung von Geldbußen als Ordnungswidrigkeitenbehörde als auch bei der Verhängung berufsaufsichtlicher Maßnahmen in diesen Fällen die mögliche Kumulation von Maßnahmen im Rahmen der Opportunitätserwägungen in besonderem Maße zu berücksichtigen.

Zu Nummer 12 (§ 335b HGB)

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Einfügung des § 333a HGB.

Zu Nummer 13 (§ 335c HGB)

Der neu eingefügte § 335c HGB dient der Umsetzung des Artikels 30 Absatz 1, des Artikels 30a Absatz 1 Buchstabe b, des Artikels 30c sowie des Artikels 30f der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie im Hinblick auf die prüfungsbezogenen Pflichten der Mitglieder eines nach § 324 Absatz 1 Satz 1 HGB eingerichteten Prüfungsausschusses.

Artikel 30 Absatz 1, Artikel 30a Absatz 1 Buchstabe b sowie Artikel 30c der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie sehen die Veröffentlichung verhängter rechtskräftiger Sanktionen vor. Zur Erleichterung der Informationsbeschaffung für die Marktteilnehmer soll die entsprechende Veröffentlichung der durch das Bundesamt für Justiz verhängten Bußgeldentscheidungen sowie der aufgrund von Straftaten nach § 333a ergangenen Verurteilungen nicht durch das Bundesamt selbst, sondern durch die Abschlussprüferaufsichtsstelle beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle erfolgen. Diese nimmt entsprechende Bekanntmachungen bereits für die von ihr getroffenen berufsaufsichtlichen Maßnahmen nach § 69 WPO (in der Fassung des Entwurfs des Abschlussprüferaufsichtsreformgesetzes) vor. Durch diese Bündelung der Bekanntmachung der abschlussprüfungsbezogenen Entscheidungen wird den Marktteilnehmern eine einheitliche Informationsplattform zur Verfügung gestellt, auf der sie alle abschlussprüfungsbezogenen Entscheidungen abrufen können. § 335c HGB sieht dementsprechend lediglich eine Übermittlung der Bußgeldentscheidungen nach § 334 Absatz 2a HGB an die Abschlussprüferaufsichtsstelle sowie eine entsprechende Mitteilungspflicht für Entscheidungen in Strafverfahren nach § 333a HGB vor. Die Bekanntmachungsvorschriften für die Abschlussprüferaufsichtsstelle nach § 69 WPO (in der Fassung des Entwurfs des Abschlussprüferaufsichtsreformgesetzes) werden entsprechend ergänzt.

Hinsichtlich der Bekanntmachungsvorgaben nach Artikel 30a Absatz 1 Buchstabe b und Artikel 30c der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie macht § 69 WPO (in der Fassung des Entwurfs des Abschlussprüferaufsichtsreformgesetzes) zum Schutz des verfassungsrechtlich gewährleisteten allgemeinen Persönlichkeitsrechts des Betroffenen von der Option nach Artikel 30c Absatz 3 Unterabsatz 2 Satz 2 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie Gebrauch und schließt eine Bekanntmachung personenbezogener Daten aus. Darüber hinaus sieht § 69 Absatz 2 WPO eine Anonymisierung auch im Hinblick auf das betroffene Unternehmen insbesondere dann vor, wenn eine Nennung des Unternehmens den Beteiligten einen unverhältnismäßig großen Schaden zufügen würde. Im Rahmen dieser Abwägung ist insbesondere zu berücksichtigen, ob sich aus einer Nennung des betroffenen Unternehmens Rückschlüsse auf die betroffene natürliche Person ergeben könnten.

Die Übermittlung nach § 335c HGB dient darüber hinaus auch der Umsetzung der Vorgaben des Artikels 30f der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie im Hinblick auf den Informationsaustausch mit dem Ausschuss der Aufsichtsstellen (Artikel 30 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014) bezüglich der aufsichtsrats- und prüfungsausschussbezogenen Bußgeld- und Strafentscheidungen. Aufgrund der Informationsübermittlung an die Abschlussprüferaufsichtsstelle kann diese die in Durchführung der Vorgaben der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie sowie der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 ergangenen Maßnahmen gebündelt an den Ausschuss übermitteln; § 69 Absatz 4 WPO wird entsprechend ergänzt.

Zu Nummer 14 (§ 339 HGB)

Es handelt sich um eine infolge des Artikels 10 Absatz 1 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 notwendig werdende Ergänzung des Anwendungsbereichs des § 339 Absatz 1 Satz 2 HGB um nach Artikel 10 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 vorgeschriebene Bestätigungsvermerke.

Zu Nummer 15 (§ 340 HGB)

Die Ergänzung des § 340 Absatz 1 HGB geht auf die Definition in Artikel 2 Nummer 13 Buchstabe b der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie zurück. Sie hat weitgehend klarstellenden Charakter. Es ist allerdings theoretisch denkbar, dass ein CRR-Kreditinstitut im Sinne des § 1 Absatz 3d KWG nicht auch zugleich Kreditinstitut im Sinne des § 1 Absatz 1 KWG ist. Das kann bereits wegen der möglichen unterschiedlichen Auslegung von Begrifflichkeiten auf nationaler und europäischer Ebene der Fall sein. Außerdem ist nicht jedes Kreditinstitut im Sinne des § 1 Absatz 1 KWG zugleich auch CRR-Kreditinstitut. Um zu verhindern, dass Regelungslücken entstehen oder auf der anderen Seite über den von Artikel 2 Nummer 13 Buchstabe b der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie vorgeschriebenen (Mindest-)Rahmen hinausgegangen wird, wird bei der Umsetzung der neuen

europäischen Vorgaben zur Abschlussprüfung nicht auf den Anwendungsbereich des § 340 HGB zurückgegriffen, sondern die Gruppe der CRR-Kreditinstitute im Sinne des § 1 Absatz 3d Satz 1 KWG, mit Ausnahme der in § 2 Absatz 1 Nummer 1 und 2 KWG genannten Institute, eingeführt.

Zu Nummer 16 (§ 340k HGB)

Durch die Ergänzung des § 340k Absatz 1 Satz 1 HGB wird neben dem bereits bisher ausgeschlossenen § 319 Absatz 1 Satz 2 HGB auch die Geltung des neu eingefügten § 318 Absatz 1a HGB für Kreditinstitute ausgeschlossen. Für die in den Anwendungsbereich der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 fallenden CRR-Kreditinstitute verbleibt es mithin bei der in Artikel 17 Absatz 1 normierten maximalen Mandatsdauer von 10 Jahren. Die insoweit strengere Regulierung und die damit verbundene Nichtausübung der Mitgliedstaatenoption trägt der besonderen Bedeutung von gesetzlichen Abschlussprüfungen dieser Institute für den Finanzmarkt Rechnung.

Die Anfügung eines neuen § 340k Absatz 1 Satz 4 HGB dient – entsprechend § 317 Absatz 3a HGB – der Klarstellung des Vorbehalts der Geltung der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 für die in deren Anwendungsbereich fallenden Kreditinstitute.

Bei der Begrenzung der Verweisung in § 340k Absatz 3 Satz 2 HGB auf Absatz 1 und 2 des § 319a HGB handelt es sich um eine Folgeänderung zur Einführung des neuen § 319a Absatz 1a HGB, der auch auf die Abschlussprüfung von Sparkassen unmittelbar Anwendung findet. Die weitere Ergänzung des § 340k Absatz 3 Satz 2 HGB modifiziert die Vorgaben von Artikel 5 Absatz 1 und 4 Unterabsatz 1 und Absatz 5 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 entsprechend den Besonderheiten des Prüfungswesen bei Sparkassen, indem sie die von der Verordnung aufgestellten Unabhängigkeitsanforderung nicht an die Prüfungsstellen der Sparkassen- und Giroverbände, sondern an die von den Verbänden beschäftigten Personen, die das Ergebnis der Prüfung beeinflussen können, richtet. Diese Modifikation fordert Artikel 2 Absatz 3 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014.

Mit dem gesetzlichen Dauermandat zur Prüfung von Sparkassen wäre eine Pflicht zur externen Rotation unvereinbar; entsprechend regelt § 340k Absatz 4 HGB, dass auch diesbezüglich von dem in Artikel 2 Absatz 3 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 eingeräumten Mitgliedstaatenwahlrecht Gebrauch gemacht wird und Sparkassen von der verpflichtenden externen Rotation ausgenommen werden. Von der in Artikel 2 Absatz 3 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 verankerten Öffnungsklausel wird in § 340k Absatz 4 Satz 1 HGB des Weiteren mit Blick auf Artikel 4 Absatz 2 und 3 Unterabsatz 1 sowie Artikel 16 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 Gebrauch gemacht. Auch die europäischen Vorgaben zur Entscheidung des Prüfungsausschusses über die Weiterführung der Abschlussprüfung im Falle der relativ hohen finanziellen Abhängigkeit von einem Mandanten, zur Ausschreibung und Abberufung können aufgrund der verpflichtenden Mitgliedschaft in einem landesgesetzlich vorgegebenen Sparkassenverband, der die zuständige Prüfungseinrichtung enthält, keine Anwendung auf die Prüfung von Sparkassen finden. Artikel 19 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 findet ebenfalls keine Anwendung; auf die Ausführungen zur parallelen Vorgabe in § 54a Absatz 1 GenG wird verwiesen.

Der von Artikel 2 Absatz 3 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 vorgegebenen Voraussetzung für die Ausübung der Option wird sowohl mit den Änderungen in § 340k Absatz 3 Satz 2 HGB als auch mit dem neuen Absatz 4 der Norm Genüge getan; die in der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie aufgestellten Anforderungen an die Unabhängigkeit des Abschlussprüfers und der Personen, die Einfluss auf die Abschlussprüfung nehmen könnten, sind erfüllt. Abschlussprüfer der Sparkassen sind die Prüfungsstellen als fachlich unabhängige Einrichtungen der Sparkassen- und Giroverbände; sie unterliegen den allgemeinen Berufsgrundsätzen sowie einer behördlichen Rechtsaufsicht. Das ergibt sich insbesondere aus § 340k Absatz 3 HGB, der unter Bezugnahme auf die §§ 319, 319a HGB detaillierte Vorgaben zu den an die Leiter der Prüfungsstellen und alle von den Verbänden beschäftigten Personen, die das Ergebnis der Prüfung beeinflussen können, gerichteten Unabhängigkeitsanforderungen enthält.

Da Artikel 16 Absatz 1 Unterabsatz 2 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 als subsidiär zu der umfassenderen Sonderregelung des Artikels 2 Absatz 3 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 angesehen wird, ergeben sich aus der Ausnahme in § 340k Absatz 4 HGB im Übrigen keine Unterrichtungspflichten der Sparkassen als den geprüften Unternehmen von öffentlichem Interesse; die gesetzlich verankerten Systeme und Modalitäten der Sparkassenprüfung sind der Aufsicht im Übrigen bereits hinreichend bekannt.

Mit der Aufhebung des bisherigen § 340k Absatz 4 HGB wird eine hinsichtlich des Prüfungsrechts durch vereidigte Buchprüfer und Buchprüfungsgesellschaften bestehende Ungleichbehandlung beseitigt. § 340k Absatz 4 HGB räumt diesen Abschlussprüfern bislang ein Recht zur Prüfung eines Finanzdienstleistungsinstituts, Zahlungsinstituts oder E-Geld-Instituts ein, wenn dessen Bilanzsumme am Stichtag 150 Mio. Euro nicht übersteigt.

Demgegenüber knüpft die allgemeinere Regelung des § 319 Absatz 1 Satz 2 HGB an die Kategorisierung des § 267 Absatz 2 HGB an. § 319 Absatz 1 Satz 2 HGB findet aufgrund einer Spezialregelung in § 340k Absatz 1 Satz 1 HGB auf die Prüfung von Kreditinstituten allerdings keine Anwendung. Diese Rechtslage soll fortan auch für die Abschlussprüfung von Finanzdienstleistungs- und Zahlungs- sowie E-Geld-Instituten gelten. Ziel ist eine Beseitigung der Ungleichbehandlung verschiedener Arten von Instituten im Anwendungsbereich des § 340k HGB (vgl. zur früheren Begründung den Entwurf eines Begleitgesetzes zum Gesetz zur Umsetzung von EG-Richtlinien zur Harmonisierung bank- und wertpapieraufsichtsrechtlicher Vorschriften, Bundestagsdrucksache 13/7143, S. 30).

Die Änderungen in § 340k Absatz 5 Satz 1 HGB macht Artikel 39 Absatz 1 Unterabsatz 1 Satz 1 in Verbindung mit Artikel 2 Nummer 13 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie notwendig, wonach jedes Unternehmen von öffentlichem Interesse grundsätzlich einen Prüfungsausschuss haben muss. Das europäische Recht erlaubt nicht länger, dass nicht-kapitalmarktorientierte CRR-Kreditinstitute auf nationaler Ebene von der Verpflichtung zur Einrichtung eines Prüfungsausschusses ausgenommen werden – auch nicht durch in landesrechtlichen Regelungen vorgesehene Ausnahmen. Auch die Länder müssen daher sicherstellen, dass im jeweiligen Landesrecht keine europarechtswidrigen Vorgaben enthalten sind. Die Begrifflichkeit des § 340k Absatz 5 Satz 1 HGB wird dabei an die Definition der als Unternehmen von öffentlichem Interesse zu qualifizierenden Kreditinstitute angepasst. Zudem kann der bisherige Zusatz „auch wenn sie nicht in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft betrieben werden“ infolge der Erstreckung des persönlichen Anwendungskreis des § 324 Absatz 1 HGB auf kapitalmarktorientierte Unternehmen aller Rechtsformen entfallen. Schließlich ist der Verweis auf § 324 HGB auf dessen (bereits bestehende) Absätze 1 und 2 zu beschränken, da § 324 Absatz 3 HGB als horizontale Regelung – vorbehaltlich der Ausnahmevorschrift in § 324 Absatz 3 Satz 3 HGB – bereits unmittelbar auf die entsprechenden Kreditinstitute anwendbar ist.

Mit der Beibehaltung des § 340k Absatz 5 HGB im Übrigen bleibt es bei dem bisherigen Regelungsrahmen, der durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) eingeführt wurde. Danach haben alle betroffenen Kreditinstitute die Vorgaben des § 324 Absatz 1 und 2 HGB zu erfüllen, also einen Prüfungsausschuss einzurichten, wenn sie nicht schon einen Aufsichts- oder Verwaltungsrat haben, welcher die Voraussetzungen des § 100 Absatz 5 AktG erfüllt.

Hinsichtlich der Regelung der Vorgaben für das einzelne Prüfungsausschussmitglied kann § 25d KWG herangezogen werden. Über die nicht geänderte Regelung des § 340k Absatz 5 Satz 2 HGB ist gewährleistet, dass bei Sparkassen im Sinne des § 340k Absatz 3 HGB sowie bei sonstigen landesrechtlichen öffentlich-rechtlichen Kreditinstituten die Landesgesetze eigene Regeln schaffen können.

Zu Nummer 17 (§ 340m HGB)

Die Ergänzung der Strafnorm des § 340m HGB dient der Sanktionierung besonders gravierender Verstöße gegen die prüfungsbezogenen Pflichten der Mitglieder eines nach § 340k Absatz 5 HGB eingerichteten Prüfungsausschusses nach der Verordnung (EU) Nr. 537/2014. Er ergänzt insoweit den neu eingefügten Ordnungswidrigkeitentatbestand des § 340n Absatz 2a HGB. Im Übrigen wird auf die Begründung zu § 333a HGB sowie – hinsichtlich der Regelung des § 340m Absatz 3 HGB – § 335c Absatz 2 HGB verwiesen.

Zu Nummer 18 (§ 340n HGB)

Bei der Streichung in § 340n Absatz 2 HGB handelt es sich um eine Folgeänderung zur Streichung des § 319a Absatz 1 Satz 4 HGB.

Die in dem neuen § 340n Absatz 2a HGB eingefügten Ordnungswidrigkeitentatbestände dienen der Umsetzung des Artikels 30 Absatz 1 und des Artikels 30a Absatz 1 Buchstabe f der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie im Hinblick auf die prüfungsbezogenen Pflichten der Mitglieder der nach § 340k Absatz 5 in Verbindung mit § 324 Absatz 1 Satz 1 HGB eingerichteten Prüfungsausschüsse von in den Anwendungsbereich der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 fallenden Kreditinstituten. Nummer 1 normiert dabei die Sanktionen im Hinblick auf Kreditinstitute, die keine Sparkassen sind. Die Tatbestände entsprechen insoweit denen des § 334 Absatz 2a HGB, so dass hinsichtlich der Einzelheiten auf die Begründung zu § 334 Absatz 2a HGB verwiesen werden kann. Nummer 2 enthält entsprechende Tatbestände im Hinblick auf Sparkassen, wobei der reduzierte Normenkatalog zum einen den für Sparkassen vorgesehenen Sonderbestimmungen insbesondere hinsichtlich der Unabhängigkeit der Abschlussprüfer sowie des Bestellungsverfahrens Rechnung trägt, zum anderen die insoweit bestehenden Modifikationen durch § 340k Absatz 3 Satz 2 HGB berücksichtigt.

Die durch Ergänzung des § 340n Absatz 4 HGB vorgesehene Zuweisung der Verfolgung der Ordnungswidrigkeiten nach § 340n Absatz 2 HGB an die Abschlussprüferaufsichtsstelle erfolgt – wie die Paralleländerung in § 334 Absatz 4 HGB – im Hinblick auf die durch Artikel 32 Absatz 1 der novellierten Abschlussprüferrichtlinie geforderte Letztzuständigkeit einer einzigen Behörde für die Aufsicht über die Abschlussprüfer und Prüfungsstellen. Hinsichtlich der Verfolgung der prüfungsausschussbezogenen Ordnungswidrigkeiten nach dem neu eingefügten § 340n Absatz 2a HGB verbleibt es demgegenüber in Ausübung des durch Artikel 32 Absatz 1 der novellierten Abschlussprüferrichtlinie sowie Artikel 20 Absatz 2 letzter Halbsatz der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 eingeräumten Bestimmungsrechts bei der bisherigen Zuständigkeit der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht. Hinsichtlich der Einzelheiten wird insoweit auf die Begründung zu § 334 Absatz 4 HGB verwiesen.

Nach dem neu angefügten § 340n Absatz 5 HGB hat die Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht sämtliche Bußgeldentscheidungen nach § 334 Absatz 2a HGB an die Abschlussprüferaufsichtsstelle zu übermitteln, um deren Bekanntmachung sowie Übermittlung an den Ausschuss der Aufsichtsstellen zu ermöglichen. Hinsichtlich der Einzelheiten wird auf die Begründung zu § 335c Absatz 1 HGB verwiesen.

Zu Nummer 19 (§ 341k HGB)

Durch die Ergänzung § 341k Absatz 1 Satz 2 HGB wird – wie bei Kreditinstituten – neben dem bereits bisher ausgeschlossenen § 319 Absatz 1 Satz 2 HGB auch die Geltung des neu eingefügten § 318 Absatz 1a HGB für Versicherungsunternehmen ausgeschlossen. Für die in den Anwendungsbereich der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 fallenden Versicherungsunternehmen verbleibt es mithin bei der in Artikel 17 Absatz 1 normierten maximalen Mandatsdauer von 10 Jahren. Die insoweit strengere Regulierung und die damit verbundene Nichtausübung der Mitgliedstaatenoption trägt der besonderen Bedeutung der betroffenen Unternehmen für den Finanzmarkt Rechnung.

Die Anfügung des neuen § 341k Absatz 1 Satz 4 HGB dient – entsprechend § 340k Absatz 1 Satz 4 HGB – der Klarstellung des Vorbehalts der Geltung der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 für die in deren Anwendungsbereich fallenden Versicherungsunternehmen.

Die Änderungen in § 341k Absatz 4 Satz 1 HGB entsprechen schließlich im Wesentlichen den Änderungen des § 340k Absatz 5 Satz 1 HGB. Darüber hinaus wird der Kreis der nach § 341k Absatz 4 Satz 1 HGB zur Einrichtung eines Prüfungsausschusses verpflichteten Versicherungsunternehmen an die Definition in Artikel 2 Nummer 13 Buchstabe c der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie angepasst. Die damit verbundene Abweichung von der durch das Versicherungsbilanzrichtlinie-Gesetz (Gesetz vom 24. Juni 1994, BGBl. I S. 1377) eingeführten Regelungstechnik, nach der die außerhalb des Anwendungsbereichs der Richtlinie 91/674/EWG liegenden Unternehmen lediglich im Verordnungswege von der grundsätzlich umfassenden Geltung der §§ 341 ff. HGB ganz oder teilweise befreit werden können, ist dadurch veranlasst, dass wesentliche Teile der Pflichten der Prüfungsausschüsse nunmehr durch die (unmittelbar geltende) Verordnung (EU) Nr. 537/2014 normiert werden. Um eine Deckungsgleichheit der Pflicht zur Einrichtung eines Prüfungsausschusses mit den sich aus der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 ergebenden Pflichten dieses Ausschusses sicherzustellen, wird daher zukünftig auch im Rahmen des § 340k Absatz 4 Satz 1 HGB unmittelbar auf den Anwendungsbereich der Verordnung Bezug genommen. Im Übrigen wird auf die Begründung zu § 340k Absatz 5 HGB wird verwiesen.

Zu Nummer 20 (§ 341m HGB)

Die Ergänzung der Strafnorm des § 341m HGB dient der Sanktionierung besonders gravierender Verstöße gegen die prüfungsbezogenen Pflichten der Mitglieder eines nach § 341k Absatz 4 HGB eingerichteten Prüfungsausschusses und ist den §§ 333a, 340m Absatz 2 und 3 HGB nachgebildet, so dass auf die dortigen Begründungen verwiesen werden kann.

Zu Nummer 21 (§ 341n HGB)

Bei der Streichung im § 341n Absatz 2 HGB handelt es sich um eine Folgeänderung zur Streichung des § 319a Absatz 1 Satz 4 HGB.

Die Ergänzungen des § 341n HGB dienen der Umsetzung des Artikels 30 Absatz 1, des Artikels 30a Absatz 1 Buchstabe b und f sowie des Artikels 30c der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie im Hinblick auf die prüfungsbezogenen Pflichten der Mitglieder eines nach § 341k Absatz 4 Satz 1 in Verbindung mit § 324 Absatz 1 Satz 1 HGB eingerichteten Prüfungsausschusses eines in den Anwendungsbereich der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 fallenden Versicherungsunternehmens und sind den §§ 334, 340n HGB nachgebildet. Hinsichtlich der Einzelheiten kann daher auf die Begründung zu den §§ 334, 340n HGB verwiesen werden.

Zu Nummer 22 (§ 341p HGB)

Die Ergänzung des § 341p HGB dient der Klarstellung, dass die neu eingefügten Straf- und Ordnungswidrigkeitentatbestände der § 341m Absatz 2 und § 341n Absatz 2a HGB keine Anwendung auf Pensionsfonds finden, die nicht den Pflichten der insoweit bewehrten Verordnung (EU) Nr. 537/2014 unterliegen.

Zu Nummer 23 (§ 342b HGB)

Durch die Ergänzung des § 342b Absatz 2 Satz 1 HGB wird klargestellt, dass insbesondere auch bei der Prüfung eines Konzernabschlusses, der nach den nach Artikel 3 der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 übernommenen und anwendbaren internationalen Rechnungslegungsstandards aufgestellt ist, die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung zum Prüfungsmaßstab des Bilanzkontrollverfahrens zählen.

Die Anfügung des neuen § 342b Absatz 2 Satz 7 HGB stellt klar, dass das sogenannte Enforcement-Verfahren trotz des Wegfalls einer Börsennotierung fortgeführt werden kann, wenn etwa das Verfahren weit fortgeschritten ist und beispielsweise aus generalpräventiven Gründen eine Bekanntmachung des Fehlers im öffentlichen Interesse liegt. Diese Frage hat in der Praxis für Unsicherheit gesorgt. Die Klarstellung entspricht der hierzu ergangenen Rechtsprechung (OLG Frankfurt, Beschluss vom 31. Mai 2012, Az. WpÜG 2/12, WpÜG 3/12).

Zu Artikel 2 (Änderung des Einführungsgesetzes zum Handelsgesetzbuch – EGHGB)

Zu Artikel … [nächster bei der Verkündung freier Artikel] EGHGB)

Die Übergangsregelung zu § 319a Absatz 1 und 2 HGB legt fest, dass die bisherigen Ausschlussgründe für vor dem 17. Juni 2016 beginnende Geschäftsjahre weiterhin anzuwenden sind. Die Übergangsregelung zu den §§ 321 und 322 HGB legt fest, dass die neuen Anforderungen an Prüfungsbericht und Bestätigungsvermerk erstmals auf nach dem 16. Juni 2016 beginnende Geschäftsjahre anzuwenden sind.

Die Übergangsregelung zu § 324 Absatz 2 Satz 2 HGB legt fest, dass die an die Mitglieder des Prüfungsausschusses gerichteten, neuen Anforderungen erst bei der nächsten Nachbestellung anzuwenden sind. Insofern besteht ein Gleichlauf mit § 12 AktGEG; auf die Ausführungen zu dieser Norm wird verwiesen.

Zu Artikel 3 (Änderung des Wertpapierhandelsgesetzes)

Zu Nummer 1 (§ 37n WpHG)

Im Gleichlauf mit der zu § 342b Absatz 2 Satz 1 HGB vorgeschlagenen Änderung wird klargestellt, dass auch die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung stets zum Prüfungsmaßstab des Bilanzkontrollverfahrens zählen.

Zu Nummer 2 (§ 37o WpHG)

Die Änderung entspricht inhaltlich dem neuen § 342b Absatz 2 Satz 7 HGB. Auch die Bundesanstalt kann danach Enforcement-Prüfungen bei voraussichtlich bestehendem öffentlichen Interesse an einer Fehlerveröffentlichung trotz Wegfalls der Börsenzulassung fortführen. Erfasst sind davon auch Verfahren, in denen zunächst die Prüfstelle ein Verfahren eröffnet hat, in denen dann die Börsennotierung weggefallen ist und das Unternehmen anschließend die Mitwirkung bei der Prüfung verweigert, mit dem Ergebnis der Prüfung durch die Prüfstelle nicht einverstanden ist oder erhebliche Zweifel am Prüfungsergebnis der Prüfstelle oder einer ordnungsgemäßen Durchführung der Prüfung durch die Prüfstelle bestehen (§ 37p Absatz 1 WpHG).

Zu Artikel 4 (Änderung des Publizitätsgesetzes)

Zu Nummer 1 (§ 6 PublG)

Die Ergänzung des § 6 Absatz 1 Satz 2 PublG dient zum einen – entsprechend der Parallelregelung in § 317 Absatz 3a HGB – der Klarstellung des Vorbehalts der Geltung der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 für die in deren Anwendungsbereich fallenden Unternehmen. Zum anderen wird die Liste der anzuwendenden Normen des HGB um die neu eingefügten § 317 Absatz 4a, § 318 Absatz 1a und 1b sowie § 319a Absatz 1a HGB ergänzt.

Satz 4 des § 6 Absatz 3 PublG entspricht § 124 Absatz 3 Satz 2 AktG und wird in Umsetzung des Artikels 39 Absatz 6 Buchstabe f der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie eingefügt. Im Gegensatz zu § 124 Absatz 3 Satz 2 AktG kann der persönliche Anwendungsbereich der Norm allerdings auf kapitalmarktorientierte Unternehmen beschränkt werden. Zwar fordert Artikel 39 Absatz 1 Unterabsatz 1 Satz 1 in Verbindung mit Artikel 2 Nummer 13 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie, dass auch Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen ohne Kapitalmarktbezug einen Prüfungsausschuss einsetzen. Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen unterliegen nach § 3 Absatz 2 Nummer 3 PublG aber nicht den Rechnungslegungsanforderungen des PublG.

Zu Nummer 2 (§ 7 PublG)

Hat ein kapitalmarktorientiertes Unternehmen im Anwendungsbereich des PublG einen Aufsichtsrat, so hat auch dieser die Voraussetzungen des § 100 Absatz 5 AktG zu erfüllen; zum Hintergrund wird auf die Ausführungen zu § 100 Absatz 5 AktG verwiesen.

Auch der Aufsichtsrat eines Unternehmens im Anwendungsbereich des PublG kann aus seiner Mitte einen oder mehrere Ausschüsse bilden, insbesondere einen Prüfungsausschuss; das wird durch die Verweisung auf § 107 Absatz 3 Satz 1 und 2 AktG klargestellt. Richtet der Aufsichtsrat einen Prüfungsausschuss ein, so muss dieser die Voraussetzungen des § 100 Absatz 5 AktG erfüllen; § 107 Absatz 3 Satz 2 und 3 AktG findet Anwendung.

Zu Nummer 3 (§ 19a PublG)

Die Einfügung der Strafnorm des § 19a PublG dient der Sanktionierung besonders gravierender Verstöße gegen die prüfungsbezogenen Pflichten der Prüfungsausschuss- und Aufsichtsratsmitglieder und ist § 333a HGB nachgebildet, so dass auf die dortige Begründung verwiesen werden kann.

Zu Nummer 4 (§ 20 PublG)

Die in § 20 Absatz 2a PublG neu eingefügten Ordnungswidrigkeitentatbestände dienen der Umsetzung des Artikels 30 Absatz 1 und des Artikels 30a Absatz 1 Buchstabe f der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie im Hinblick auf die prüfungsbezogenen Pflichten der Mitglieder eines Prüfungsausschusses, der entweder – bei Fehlen eines Aufsichtsrats – nach § 6 Absatz 1 Satz 2 in Verbindung mit § 324 Absatz 1 Satz 1 des Handelsgesetzbuchs oder – bei Bestehen eines Aufsichtsrats – nach § 7 Satz 6 eingerichtet wurde, sowie der Mitglieder eines Aufsichtsrats, sofern dieser aufgrund einer unterbliebenen Delegation die Aufgaben des Prüfungsausschusses wahrnimmt. Der Geltungsbereich der Tatbestände ist – entsprechend der Regelung in den §§ 6 und 7 PublG – auf die in den Anwendungsbereich der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 fallenden kapitalmarktorientierten Unternehmen beschränkt.

Die Ordnungswidrigkeitentatbestände des § 20 Absatz 2b und 2c PublG sanktionieren jeweils die Vorgaben des Artikels 16 Absatz 5 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 im Hin-blick auf den an die Gesellschafter oder die sonst für die Bestellung des Abschlussprüfers zuständige Stelle gerichteten Bestellungsvorschlag, wobei § 20 Absatz 2b PublG den Fall erfasst, dass das Unternehmen entweder einen Aufsichtsrat hat, der aber keinen Prüfungsausschuss eingerichtet hat, oder über keinen Aufsichtsrat verfügt, aber einen Prüfungsausschuss eingerichtet hat. In beiden Fällen ist das Empfehlungs- und Vorschlagsverfahren zwangsläufig ein einstufiges Verfahren, dementsprechend entfällt im Rahmen des Vorschlags die Pflicht nach Artikel 16 Absatz 5 Unterabsatz 2 Satz 1 und 2 Verordnung (EU) Nr. 537/2014 zur Begründung einer Abweichung von der Präferenz des Prüfungsausschusses (Artikel 16 Absatz 5 Unterabsatz 2 Satz 3 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014). § 20 Absatz 2c erfasst demgegenüber den Fall, dass das Unternehmen über einen Aufsichtsrat verfügt, der auch einen Prüfungsausschuss eingerichtet hat, so dass das Empfehlungs- und Vorschlagsverfahren zweistufig verläuft mit der Folge, dass der Aufsichtsrat im Rahmen seines Vorschlags auch der Begründungspflicht nach Artikel 16 Absatz 5 Unterabsatz 2 Satz 1 und 2 Verordnung (EU) Nr. 537/2014 unterliegt.

Im Übrigen wird auf die Begründung zu § 334 HGB verwiesen.

Zu Nummer 5 (§ 21a PublG)

Der neu eingefügte § 21a PublG dient der Umsetzung des Artikels 30 Absatz 1, des Artikels 30a Absatz 1 Buchstabe b, des Artikels 30c sowie des Artikels 30f der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie im Hinblick auf die prüfungsbezogenen Pflichten der Prüfungsausschuss- und Aufsichtsratsmitglieder und ist § 335c HGB nachgebildet, so dass auf die dortige Begründung verwiesen werden kann.

Zu Nummer 6 (§ 22 PublG)

Nach § 22 Absatz 5 PublG sollen die geänderten Vorschriften des Gesetzes regelmäßig erst dann Anwendung finden, wenn ein Mitglied des Prüfungsausschusses oder des Aufsichtsrats nachbestellt wird. Die Regelung ist der Regelung in § 12 Absatz 5 des Einführungsgesetzes zum Aktiengesetz (AktGEG) nachgebildet; auf die dortigen Ausführungen wird verwiesen.

Zu Artikel 5 (Änderung des Aktiengesetzes)

Zu Nummer 1 (§ 100 AktG)

Nach Artikel 39 Absatz 5 in Verbindung mit Absatz 1 Unterabsatz 4 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie muss nicht länger mindestens ein Mitglied des Prüfungsausschusses unabhängig sein, wenn alle Mitglieder des Prüfungsausschusses Mitglieder des Aufsichtsrats des geprüften Unternehmens sind. Vielmehr können die Mitgliedstaaten in diesen Fällen gänzlich auf spezifische Regelungen zur Unabhängigkeit verzichten. Hintergrund ist § 105 Absatz 1 AktG; durch die institutionelle Trennung des Prüfungsausschusses von der Geschäftsleitung ist bereits ein allgemein hohes Maß an Unabhängigkeit sichergestellt. In Ausübung des Mitgliedstaatenwahlrechts des Artikels 39 Absatz 5 in Verbindung mit Absatz 1 Unterabsatz 4 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie wird § 100 Absatz 5 AktG daher keine Vorgaben zur Unabhängigkeit enthalten. Auch die Arbeitnehmervertreter im Aufsichtsrat können so das Mitglied mit Sachverstand auf den Gebieten der Rechnungslegung oder Abschlussprüfung stellen, ohne dass die teilweise umstrittene Frage beantwortet werden muss, ob seitens der Arbeitnehmervertreter spezifische Unabhängigkeitsanforderungen erfüllt sind.

Die Erweiterung des persönlichen Anwendungsbereichs des § 100 Absatz 5 AktG dient der Umsetzung des Artikels 39 Absatz 1 Unterabsatz 1 Satz 1 in Verbindung mit Artikel 2 Nummer 13 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie. Die neuen europäischen Vorgaben verlangen grundsätzlich, dass jedes Unternehmen von öffentlichem Interesse einen Prüfungsausschuss hat. Es ist daher nicht länger möglich, nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen von öffentlichem Interesse – d. h. Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen ohne Kapitalmarktbezug – auf nationaler Ebene von der Verpflichtung zur Einrichtung eines Prüfungsausschusses auszunehmen.

Das in § 100 Absatz 5 AktG neu eingeführte Erfordernis der Vertrautheit der Mitglieder in ihrer Gesamtheit mit dem Sektor, in dem das Unternehmen tätig ist, beruht auf der Vorgabe des Artikels 39 Absatz 1 Unterabsatz 3 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie. Nähere Angaben hierzu enthält die Richtlinie nicht. Lediglich Erwägungsgrund 24 bringt mittelbar das Regelungsziel der Stärkung der fachlichen Kompetenz des Prüfungsausschusses zum Ausdruck. Mit Blick auf dieses Ziel ist es nicht erforderlich, dass jedes Mitglied des Aufsichtsrats im Vorfeld seiner Besetzung praktische Erfahrung oder Kenntnisse in dem Sektor gesammelt hat, in dem das Unternehmen tätig ist. In Betracht kommen kann eine Vertrautheit mit dem Geschäftsfeld der Gesellschaft im Einzelfall etwa auch dann, wenn einzelne Mitglieder durch intensive Weiterbildungen Sektorkenntnisse erworben, im Beteiligungsmanagement oder langjährig als Angehörige der beratenden Berufe einen tiefgehenden Einblick in den entsprechenden Sektor gewonnen haben. Wenn der Aufsichtsrat als Ganzes die Aufgaben des Prüfungsausschusses wahrnimmt, gelten die Vorgaben entsprechend für den Aufsichtsrat und seine Mitglieder.

Artikel 39 Absatz 1 Unterabsatz 2 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie bedarf keiner gesonderten Umsetzung; § 100 Absatz 5 Satz 1 AktG verlangt bereits heute Sachverstand im Bereich Rechnungslegung oder Abschlussprüfung mindestens eines Mitglieds des Aufsichtsrats.

Zu Nummer 2 (§ 107 AktG)

Die Ergänzungen in § 107 Absatz 3 Satz 2 AktG zum Umfang der Aufgaben des Prüfungsausschusses gehen auf Artikel 39 Absatz 6 Buchstabe b und f der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie zurück. Eine wesentliche Neuerung für die Praxis dürfte damit allerdings nicht verbunden sein. Insbesondere zählt zur bereits gesetzlich vorgegebenen Aufgabe eines Prüfungsausschusses, die Unabhängigkeit des Abschlussprüfers zu überwachen, auch schon dessen Auswahl (vgl. Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz, Bundestagsdrucksache 16/10067, S. 103). Entsprechend nennt auch der Corporate Governance Kodex in Ziffer 5.3.2. die Erteilung des Prüfungsauftrags an den Abschlussprüfer, die Bestimmung von Prüfungsschwerpunkten und die Honorarvereinbarung als Aufgaben des Prüfungsausschusses (vgl. auch Ziffer 7.2.1. des Corporate Governance Kodex zur Erklärung des Abschlussprüfers zu seiner Unabhängigkeit). Nicht explizit gesetzlich vorgeschrieben war bislang allerdings, dass ein eingesetzter Prüfungsausschuss Empfehlungen für die Wahl des Abschlussprüfers abzugeben hat; ausdrücklich im Aktiengesetz geregelt war nur die Folge einer abgegebenen Empfehlung (§ 124 Absatz 3 Satz 2 AktG). Nun wird auch die Aufgabenzuweisung gesetzlich verankert.

Mit Blick auf Unternehmen von öffentlichem Interesse wird im Übrigen die von Artikel 16 Absatz 8 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 eröffnete Möglichkeit, dem Prüfungsausschuss zugewiesene Aufgaben auf Mitgliedstaatenebene auf einen gegebenenfalls (auch) bestellten Nominierungsausschuss zu übertragen, nicht wahrgenommen.

Keiner weiteren Umsetzungen bedürfen die in Artikel 39 Absatz 6 Buchstabe d und e der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie beispielhaft angeführten Tätigkeitsfelder des Prüfungsausschusses bzw. Aufsichtsrats; der

rein beispielhafte Charakter ergibt sich dabei bereits aus der Einleitung der entsprechenden Aufgabenzuweisungen mit dem Wort „insbesondere“.

Die Vorgaben des § 25d Absatz 9 KWG bleiben unberührt.

Die Aufgabenübertragung an den Prüfungsausschuss regelt § 107 Absatz 3 Satz 2 AktG. Der eingerichtete Prüfungsausschuss erfüllt seine Aufgaben unbeschadet der Rechte und Pflichten des Aufsichtsrats. Entsprechend Artikel 39 Absatz 6 Buchstabe b der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie kann er Empfehlungen oder Vorschläge zur Gewährleistung der Integrität des Rechnungslegungsprozesses machen, wobei in dem im Aktiengesetz angelegten System diese Empfehlungen oder Vorschläge regelmäßig an den Aufsichtsrat zu erteilen sind, dessen Gremium der Prüfungsausschuss ist.

Die Änderungen in § 107 Absatz 4 AktG folgen den Änderungen in § 100 Absatz 5 AktG. Eine Ausdehnung der Verweisung auf § 100 Absatz 5 AktG wird erforderlich, da dort künftig nicht nur Sachverstand auf den Gebieten Rechnungslegung oder Abschlussprüfung in der Person eines Mitglieds verlangt wird, sondern auch, dass die Gesamtheit der Mitglieder Sektorkenntnisse haben.

Zu Nummer 3 (§ 124 AktG)

Die Ergänzung des § 124 Absatz 3 Satz 2 AktG dient der Ausweitung des persönlichen Anwendungsbereichs der Norm (in Umsetzung des Artikels 39 Absatz 1 Unterabsatz 1 Satz 1 in Verbindung mit Artikel 2 Nummer 13 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie) sowie – in Verbindung mit der Ergänzung des § 107 Absatz 3 Satz 2 AktG – der Umsetzung des Artikels 39 Absatz 6 Buchstabe f der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie Der Prüfungsausschuss hat die Regelung des Artikels 16 Absatz 2, 3 und 4 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 zu beachten.

Zu Nummer 4 (§ 171 AktG)

Mit der Erweiterung der Aufgabenzuweisung § 171 Absatz 2 AktG wird Artikel 39 Absatz 6 Buchstabe a der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie umgesetzt. Danach ist (bei dualistischen Strukturen) eine Information des Aufsichtsorgans unter anderem über das Ergebnis der Abschlussprüfung durch den Prüfungsausschuss erforderlich. Macht ein Mitgliedstaat allerdings von der Möglichkeit Gebrauch, dass der Aufsichtsrat (als Ganzes) die Aufgaben des Prüfungsausschusses wahrnehmen kann (Artikel 39 Absatz 2 Unterabsatz 2 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie), können Absender und Adressat der Information identisch sein; eine strikt am Wortlaut orientierte Umsetzung kann dazu führen, dass der Aufsichtsrat sich selbst zu unterrichten hat. Um dieses zirkuläre Ergebnis zu vermeiden, wird § 171 Absatz 2 Satz 3 AktG als der Regelung zum Bericht des Aufsichtsrats an die Hauptversammlung durch einen Satz 4 ergänzt. Der Bericht an die Hauptversammlung ist stets dem Vorstand zuzuleiten (§ 171 Absatz 3 Satz 1 AktG). Das Einfügen eines neuen Satzes 4 führt zu einer Folgeänderung in der Verweisung im (neuen) Satz 6 des § 171 Absatz 2 AktG.

Zu Nummer 5 (§ 256 AktG)

§ 256 Absatz 1 Nummer 3 AktG ist um Verstöße gegen den neu eingefügten § 319a Absatz 3 HGB sowie die Vorgaben nach der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 zu ergänzen. Dabei kommt es immer darauf an, dass es sich um Verstöße gegen Vorgaben zur Bestellung des Abschlussprüfers oder der Prüfungsgesellschaft handelt. In Betracht kommen insbesondere Verstöße beim Auswahl- oder Bestellungsverfahren nach den Artikeln 16 und 17 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014.

Zu Nummer 6 (§ 404a AktG)

Die Einfügung der Strafnorm des § 404a AktG dient der Sanktionierung besonders gravierender Verstöße gegen die prüfungsbezogenen Pflichten der Mitglieder des Aufsichtsrats sowie der Mitglieder eines nach § 107 Absatz 3 Satz 2 AktG eingerichteten Prüfungsausschusses und ist § 333a HGB nachgebildet, so dass auf die dortige Begründung verwiesen werden kann.

Zu Nummer 7 (§ 405 AktG)

Die in § 405 Absatz 3b bis 3d AktG neu eingefügten Ordnungswidrigkeitentatbestände dienen für die in den Anwendungsbereich der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 fallenden Aktiengesellschaften der Umsetzung des Artikels 30 Absatz 1 und des Artikels 30a Absatz 1 Buchstabe f der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie im Hinblick auf die in der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 normierten prüfungsbezogenen Pflichten der Prüfungsausschuss- und Aufsichtsratsmitglieder von Unternehmen von öffentlichem Interesse. § 405 Absatz 3b und 3c AktG erfasst

dabei die Pflichten der Mitglieder eines eingerichteten Prüfungsausschusses sowie der Mitglieder des Aufsichtsrats, sofern dieser dessen Aufgaben infolge unterbliebener Delegation wahrnimmt. § 405 Absatz 3d AktG sanktioniert demgegenüber die Vorgaben des Artikels 16 Absatz 5 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 im Hinblick auf den an die Hauptversammlung gerichteten Bestellungsvorschlag des Aufsichtsrats, wenn diesem die Empfehlung eines Prüfungsausschusses zugrunde liegt. Die Ordnungswidrigkeitentatbestände sind § 334 Absatz 2a HGB nachgebildet, so dass hinsichtlich der Einzelheiten auf die Begründung zu § 334 Absatz 2a HGB verwiesen werden kann.

Die Ergänzung des § 405 Absatz 4 AktG dient einer Angleichung des in den Fällen des § 405 Absatz 3b bis 3d AktG anzuwendenden Bußgeldrahmens an den gemäß § 334 Absatz 3 HGB für vergleichbare Verstöße vorgesehenen Rahmen.

Der neu angefügte § 405 Absatz 5 AktG dient der Angleichung der Zuständigkeiten zur Verfolgung der prüfungsbezogenen Ordnungswidrigkeiten nach § 405 Absatz 3b bis 3d AktG an die in § 334 Absatz 4, § 340n Absatz 4 und § 341 Absatz 4 HGB vorgesehenen Zuständigkeiten für die Verfolgung der rechnungslegungsbezogenen Ordnungswidrigkeitentatbestände des HGB.

Zu Nummer 8 (§ 407a AktG)

Der neu eingefügte § 407a AktG dient der Umsetzung des Artikels 30 Absatz 1, des Artikels 30a Absatz 1 Buchstabe b, des Artikels 30c sowie des Artikels 30f der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie im Hinblick auf die prüfungsbezogenen Pflichten der Mitglieder des Aufsichtsrats sowie der Mitglieder eines nach § 107 Absatz 3 Satz 2 AktG eingerichteten Prüfungsausschusses und ist § 335c HGB nachgebildet. § 407a AktG sieht dabei – ebenso wie § 335c HGB – lediglich eine Übermittlung der vom Bundesamt für Justiz und der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht verhängten Bußgeldentscheidungen sowie etwaiger strafrechtlicher Verurteilungen an die Abschlussprüferaufsichtsstelle vor, durch die eine Bekanntmachung sowie die Übermittlung an den Ausschuss der Aufsichtsstellen nach § 69 WPO erfolgt. Im Übrigen wird auf die Begründung zu § 335c HGB verwiesen.

Zu Artikel 6 (Änderung des Einführungsgesetzes zum Aktiengesetz)

§ 12 Absatz 5 AktGEG enthält eine Übergangsvorschrift zu den im AktG in Umsetzung des Artikels 39 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie geregelten Vorgaben. Eine stichtagsbezogene Anwendung der neuen Regelungen könnte dazu führen, dass wirksam bestellte Mitglieder des Aufsichtsrats vorzeitig ausgetauscht werden müssen. Das wäre auch mit Blick auf das Bestreben, unnötige Verwaltungslasten zu vermeiden, wenig sinnvoll. Die neuen Vorgaben sind daher zwingend erst bei der nächsten Nachbestellung und damit in der Regel beim nächsten turnusmäßigen Wechsel eines der Mitglieder des Aufsichtsrats anzuwenden. Scheidet ein Aufsichtsratsmitglied vor Ablauf seiner Amtszeit aus (etwa wegen des Erreichens einer Altersgrenze) und wird infolgedessen ein bereits bestelltes Ersatzmitglied Mitglied des Aufsichtsrats, löst dies keine Pflicht zur Anwendung der neuen Vorgaben aus. Eine freiwillige frühere Anwendung der neuen Vorgaben bleibt den Unternehmen unbenommen.

Zu Artikel 7 (Änderung des SE-Ausführungsgesetzes)

Zu Nummer 1 (Inhaltsübersicht)

Es handelt sich um eine Folgeänderung zu § 56 SEAG.

Zu Nummer 2 (§ 17 SEAG)

Mit dem Gesetz zur Änderung des Aktiengesetzes (Aktienrechtsnovelle 2016) wurde der Anwendungsbereich des Grundsatzes der Dreiteilbarkeit der Aufsichtsratsmitglieder deutscher Aktiengesellschaften nach § 95 Satz 3 AktG in der alten Fassung auf solche Gesellschaften reduziert, welche die Dreiteilbarkeit der Aufsichtsratsmitglieder wegen mitbestimmungsrechtlicher Vorgaben zu beachten haben. Vor dem Hintergrund des Erwägungsgrundes 5 der Verordnung (EG) Nr. 2157/2001 des Rates vom 8. Oktober 2001 über das Statut der Europäischen Gesellschaft (SE) (ABl. L 294 vom 10.11.2001, S. 1), die zuletzt durch die Verordnung (EG) Nr. 1791/2006 (ABl. L 363 vom 20.12.2006, S. 1) geändert worden ist, wonach die Europäische Gesellschaft (SE) nicht ohne sachliche Rechtfertigung anders als die nationalen Aktiengesellschaften zu behandeln ist, ist ein Gleichklang mit § 95 Satz 3 AktG geboten. Durch die Neuregelung bleiben all diejenigen Fälle vom Grundsatz der Dreiteilbarkeit erfasst, in denen aufgrund einer Vereinbarung nach § 21 des SE-Beteiligungsgesetzes (SEBG) oder aufgrund der Anwendung der Auffangregelung nach den §§ 34 ff. SEBG eine Dreiteilbarkeit des Aufsichtsrats erforderlich ist.

Zu Nummer 3 (§ 27 SEAG)

Die Änderungen in § 27 Absatz 1 Satz 4 SEAG folgen den Neuerungen in § 100 Absatz 5 AktG; auf die dortigen Ausführungen wird verwiesen.

Zu Nummer 4 (§ 34 SEAG)

Die Streichung des § 34 Absatz 4 Satz 5 SEAG geht auf Artikel 39 Absatz 5 in Verbindung mit Absatz 1 Unterabsatz 4 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie zurück. Auch bei der monistisch organisierten SE ist es nicht länger zwingend erforderlich, dass der ausschließlich aus der Mitte des Verwaltungsrates bestellte Prüfungsausschuss mehrheitlich mit nicht geschäftsführenden Mitgliedern besetzt wird. Zwar können auch Mitglieder des Verwaltungsrates nach § 40 Absatz 1 Satz 2 SEAG zu geschäftsführenden Direktoren bestellt werden, sofern die Mehrheit des Verwaltungsrates weiterhin aus nicht geschäftsführenden Mitgliedern besteht; d. h. es besteht nicht zwingend eine institutionelle Trennung zwischen Geschäftsführung und Aufsichtsorgan. Das ändert aber nichts daran, dass sich der Prüfungsausschuss nach § 34 Absatz 1 Satz 1 SEAG allein aus Mitgliedern des Verwaltungsrates zusammensetzen kann. Damit ist das in Artikel 39 Absatz 5 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie normierte Mitgliedstaatenwahlrecht eröffnet. Mit dem Wegfall des Erfordernisses der Besetzung mit mehrheitlich nicht geschäftsführenden Mitgliedern des Verwaltungsrates steht der Prüfungsausschuss einem größeren Personenkreis offen; so können fachspezifische Kriterien in den Vordergrund gerückt und kann letztlich dem Ziel einer möglichst sachkundigen Besetzung des Ausschusses gedient werden.

Richtet eine SE im persönlichen Anwendungsbereich der Richtlinie 2014/56/EU einen Prüfungsausschuss ein, so sind auf diesen Ausschuss die Voraussetzungen des § 27 Absatz 1 Satz 4 SEAG anzuwenden.

Zu Nummer 5 (§ 53 SEAG)

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Einfügung der §§ 404a, 407a AktG.

Zu Nummer 6 (§ 56 SEAG)

Nach § 56 SEAG sollen die geänderten Vorschriften des Gesetzes regelmäßig erst dann Anwendung finden, wenn ein Mitglied des Aufsichtsrats nachbestellt wird. Die Regelung ist der mit diesem Gesetz vorgeschlagenen Regelung in § 12 Absatz 5 AktGEG nachgebildet; auf die dortigen Ausführungen wird verwiesen.

Zu Artikel 8 (Änderung des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung)

Zu Nummer 1 (Inhaltsübersicht)

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Einfügung der §§ 86 bis 88 GmbHG.

Zu Nummer 2 (§ 52 GmbHG)

Die Erweiterung der Verweisung in § 52 Absatz 1 GmbHG um § 107 Absatz 3 Satz 2 und 3 AktG geht auf Artikel 39 Absatz 6 Buchstabe b und f der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie zurück. Soweit der Gesellschaftsvertrag die Einrichtung eines Aufsichtsrats vorschreibt, ist sicherzustellen, dass auch insoweit die europarechtlichen Vorgaben zur Einrichtung und zu den Aufgaben eines möglichen Prüfungsausschusses eingehalten werden.

Der Gesetzgeber war bereits im Rahmen des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes davon ausgegangen, dass über § 107 Absatz 4 AktG auch § 107 Absatz 3 Satz 2 AktG in die im GmbHG normierte Verweisung einbezogen ist. Insofern handelt es sich bei der nun expliziten Verweisung auf § 107 Absatz 3 Satz 2 und 3 AktG um eine Klarstellung.

Zu Nummer 3 (§§ 86 bis 88 GmbHG)

Die Einfügung der Strafnorm des § 86 GmbHG dient der Sanktionierung besonders gravierender Verstöße gegen die prüfungsbezogenen Pflichten der Mitglieder der Aufsichtsrats- und Prüfungsausschussmitglieder eines in der Rechtsform der GmbH betriebenen Unternehmens von öffentlichem Interesse. Die Norm ist § 333a HGB nachgebildet, so dass auf die dortige Begründung verwiesen werden kann.

Die in § 87 GmbHG neu eingefügten Ordnungswidrigkeitentatbestände dienen der Umsetzung des Artikels 30 Absatz 1 und des Artikels 30a Absatz 1 Buchstabe f der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie im Hinblick auf die in der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 normierten prüfungsbezogenen Pflichten der Aufsichtsrats- und Prüfungsausschussmitglieder eines in der Rechtsform der GmbH betriebenen Unternehmens von öffentlichem Interesse. Erfasst sind dabei sowohl die Fälle, in denen ein Aufsichtsrat nach der Satzung der Gesellschaft zu bestellen ist (§ 52 Absatz 1 GmbHG), als auch die Fälle, in denen ein Aufsichtsrat aufgrund Gesetzes eingerichtet ist (§ 6

Absatz 1 des Gesetzes über die Mitbestimmung der Arbeitnehmer, § 3 Absatz 1 des Gesetzes über die Mitbestimmung der Arbeitnehmer in den Aufsichtsräten und Vorständen der Unternehmen des Bergbaus und der Eisen und Stahl erzeugenden Industrie, § 1 Absatz 1 Nummer 3 Satz 2 des Gesetzes über die Drittelbeteiligung der Arbeitnehmer im Aufsichtsrat sowie § 18 Absatz 2 Satz 1 des Kapitalanlagegesetzbuchs). Sofern die Gesellschaft weder aufgrund der Satzung noch kraft Gesetzes über einen Aufsichtsrat verfügt, unterfällt sie § 324 HGB (gegebenenfalls in Verbindung mit § 340k Absatz 5 oder § 341k Absatz 4 HGB) und damit den Ordnungswidrigkeitentatbeständen der §§ 334, 340n oder § 341n HGB.

Die Ordnungswidrigkeitentatbestände sind im Übrigen § 334 Absatz 2a HGB nachgebildet, so dass insoweit auf die Begründung zu § 334 HGB verwiesen werden kann.

Die Zuständigkeitsregelung des § 87 Absatz 5 GmbHG dient – wie die Parallelregelung in § 405 Absatz 5 AktG – einer Angleichung der Zuständigkeiten zur Verfolgung der prüfungsbezogenen Ordnungswidrigkeiten an die Regelungen in § 334 Absatz 4, § 340n Absatz 4 und § 341 Absatz 4 HGB.

Der neu eingefügte § 88 GmbHG dient der Umsetzung des Artikels 30 Absatz 1, des Artikels 30a Absatz 1 Buchstabe b, des Artikels 30c sowie des Artikels 30f der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie im Hinblick auf die prüfungsbezogenen Pflichten der Mitglieder eines eingerichteten Aufsichtsrats sowie eines eingerichteten Prüfungsausschusses und ist § 335c HGB nachgebildet. Hinsichtlich der Einzelheiten kann daher auf die Begründung zu § 335c HGB verwiesen werden.

Zu Artikel 9 (Änderung des GmbHG-Einführungsgesetzes)

Es handelt sich um eine Folgeänderung, mit der deutlich gemacht wird, dass die Änderungen in § 100 Absatz 5 und § 107 Absatz 4 AktG in der Fassung des Abschlussprüfungsreformgesetzes auch dann zwingend erst bei der nächsten Nachbestellung anzuwenden sind, wenn sie nicht unmittelbar, sondern über § 52 Absatz 1 GmbHG Anwendung finden.

Zu Artikel 10 (Änderung des Genossenschaftsgesetzes)

Entsprechend der mit dem Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz vorgegebenen Systematik (vgl. Bundestagsdrucksache 16/10067, S. 106) sollen die Vorgaben der Richtlinie 2014/56/EU über ihre unmittelbaren Anwendungsbereich hinaus grundsätzlich für alle genossenschaftlichen Prüfungsverbände und auch für alle Genossenschaften Wirkung entfalten; am Ziel möglichst einheitlicher rechtlicher Grundlagen für die Pflichtprüfungen bei Genossenschaften und Europäischen Genossenschaften wird festgehalten.

Zu Nummer 1 (Inhaltsübersicht)

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Ein- bzw. Anfügung der §§ 151a, 153 und 169 GenG.

Zu Nummer 2 (§ 36 GenG)

Die Ausweitung des Anwendungsbereiches des § 36 Absatz 4 GenG dient der Umsetzung des Artikels 39 Absatz 1 Unterabsatz 3 in Verbindung mit Artikel 2 Nummer 13 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie. Hinsichtlich der neu in den Anwendungsbereich aufgenommenen Kreditinstitute ist dabei eine ausdrückliche Ausnahme der in § 2 Absatz 1 Nummer 1 und 2 KWG genannten Institute entbehrlich, da diese Institute (Deutsche Bundesbank und Kreditanstalt für Wiederaufbau) für die Rechtsform der Genossenschaft von vornherein nicht in Betracht kommen. Nach Artikel 2 Nummer 13 Buchstabe c der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie ist zwar grundsätzlich auch von Versicherungsunternehmen die Einsetzung eines Prüfungsausschusses zu verlangen. Allerdings können Versicherungsunternehmen in der Bundesrepublik Deutschland nicht in der Rechtsform der Genossenschaft betrieben werden (§§ 7 Absatz 1, 120 Absatz 1 Satz 1 des Versicherungsaufsichtsgesetzes); es sind daher keine auf Versicherungsunternehmen bezogenen Regelungen im GenG erforderlich.

Darüber hinaus erscheint eine Verweisung auf die Vorgaben des § 124 Absatz 3 Satz 2 AktG zur Wahl des Abschlussprüfers entbehrlich. Artikel 39 Absatz 6 Buchstabe f der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie bedarf keiner Umsetzung im GenG, da die Entscheidung für einen Abschlussprüfer dem Grunde nach bereits mit der Mitgliedschaft in einem bestimmten Prüfungsverband getroffen ist. Die vom Prüfungsausschuss auszusprechende Empfehlung zur Bestellung des Abschlussprüfers entsprechend dem Verfahren nach Artikel 16 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 greift im Übrigen bereits infolge der Ausübung des Mitgliedstaatenwahlrechts aus Artikel 2 Absatz 3 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 nicht.

Zu Nummer 3 (§ 38 GenG)

Die Erweiterung des dem Prüfungsausschuss in § 38 Absatz 1a Satz 1 GenG zugeschriebenen Aufgabenbereichs geht auf Artikel 39 Absatz 6 Buchstabe b, d, e und f der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie zurück; sie findet ihre Parallele in § 107 Absatz 3 Satz 2 AktG. Eine Neuerung bringt dabei insbesondere die Tatsache, dass zu den Aufgaben des Prüfungsausschusses zukünftig explizit auch der Bereich der Abschlussprüfung zählt. Die Befassung des Prüfungsausschusses mit diesem Thema macht Artikel 39 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie zwingend erforderlich. Die Aufgabenzuweisung stellt keinen Widerspruch zu den Besonderheiten der genossenschaftlichen Abschlussprüfung dar. Denn eine Befassung des Prüfungsausschusses kann etwa auch in Zusammenhang mit Fragen der Unabhängigkeit der einzelnen Prüfer, denen sich der Verband bedient, im Sinne des § 55 Absatz 2 GenG sinnvoll sein.

Die Änderung in § 38 Absatz 1a Satz 2 GenG folgt § 36 Absatz 4 GenG sowie § 107 Absatz 3 Satz 3 und Absatz 4 AktG.

Der neue § 38 Absatz 1a Satz 4 GenG greift die Systematik des § 55 Absatz 2 Satz 1 GenG auf und passt so den Inhalt des Artikels 6 Absatz 2 Buchstabe a der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 an die Besonderheiten des genossenschaftlichen Prüfungswesens an.

Zu Nummer 4 (§ 53 GenG)

Mit dem gesetzlich vorgegebenen Grundsatz des Dauermandats zur Prüfung von Genossenschaften wäre eine Pflicht zur externen Rotation unvereinbar; entsprechend regelt § 53 Absatz 2 Satz 2 GenG, dass von der in Artikel 2 Absatz 3 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 eingeräumten Option Gebrauch gemacht wird. Genossenschaften werden – ebenso wie Sparkassen in § 340k Absatz 3 HGB – von der verpflichtenden externen Rotation ausgenommen. Die Voraussetzungen, die die Ausübung des Mitgliedstaatenwahlrechts des Artikels 2 Absatz 3 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 überhaupt erst möglich machen, sind erfüllt. Bereits Artikel 2 Absatz 4 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 legt fest, dass kein objektiver, sachverständiger und informierter Dritter zu dem Schluss gelangen kann, dass die Mitgliedschaft in einer Prüfungsorganisation die Unabhängigkeit des Abschlussprüfers beeinträchtigen könnte, sofern die Prüfungsorganisation ohne Gewinnerzielungsabsicht handelt und die allgemeinen Grundsätze der Unabhängigkeit anwendet. Diesem Erfordernis müssen die genossenschaftlichen Prüfungsverbände aufgrund der gesetzlichen Vorgaben in § 63b Absatz 1 GenG (Rechtsform des eingetragenen Vereins) sowie § 340k Absatz 2 und 2a HGB, § 55 Absatz 2 GenG (an die gesetzlichen Vertreter und einzelnen Prüfer gerichtete Unabhängigkeitsanforderungen) und den §§ 63e ff. GenG (Überwachung der Tätigkeit der genossenschaftlichen Prüfungsverbände) entsprechen.

Für Genossenschaften, die kapitalmarktorientierte Unternehmen oder Kreditinstitute im Sinne des Artikels 2 Nummer 13 Buchstabe a und b der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie sind, ist § 53 Absatz 2 Satz 2 GenG hinsichtlich der Ausnahme konstitutiv. Für Genossenschaften, die nicht Unternehmen von öffentlichem Interesse sind, bedarf es keiner expliziten Ausnahme aus dem Anwendungsbereich des Artikels 17 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014.

Die Erweiterung des persönlichen Anwendungsbereichs des § 53 Absatz 3 GenG folgt der Änderung des § 36 Absatz 4 GenG; auf die dortigen Ausführungen wird verwiesen.

Zu Nummer 5 (§ 54a GenG)

Die mit Blick auf die Bestellung des Abschlussprüfers erfolgte Ausnahme von den Vorgaben des Artikels 16 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 ist § 340k Absatz 3 HGB nachgebildet. Eine Besonderheit besteht allerdings insofern, als dass Genossenschaften trotz bestehender Pflichtmitgliedschaft in einem Prüfungsverband diesen im von § 54a GenG vorgegebenen Rahmen wechseln können. Ein solcher Wechsel des Prüfungsverbandes bedeutet nach der Regel des § 55 Absatz 1 Satz 1 GenG auch einen Wechsel des Abschlussprüfers. In diesem Fall soll Artikel 18 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 Anwendung finden und so sichergestellt werden, dass der neue vom bisherigen Abschlussprüfer hinreichende Informationen über die zu prüfende Genossenschaftsbank oder kapitalmarktorientierte Genossenschaft erhält. Die Nichtanwendbarkeit des Artikels 19 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014, der Informationspflichten für den Fall der Abberufung oder des Rücktritts des Abschlussprüfers regelt, folgt aus der gesetzlichen Dauermandatierung und der Staatsaufsicht über die genossenschaftlichen Prüfungsverbände (vgl. Artikel 32 Absatz 4a Unterabsatz 1 Satz 2 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie).

Zu Nummer 6 (§ 55 GenG)

Die Ergänzung des § 55 Absatz 2 Satz 5 GenG erfolgt entsprechend der Änderungen in § 340k Absatz 3 Satz 2 HGB.

§ 55 Absatz 2a GenG folgt den Regelungen in § 340k Absatz 4 HGB. Auf die dortige Begründung wird Bezug genommen. Die Ausnahmen für genossenschaftliche Prüfungsverbände finden ihre Rechtfertigung darin, dass bei Prüfungsverbänden kein wirtschaftliches Eigeninteresse wie bei einer gewinnorientierten und partnerschaftlich organisierten Wirtschaftsprüfungsgesellschaft besteht; die verschiedenen Organisationseinheiten des Prüfungsverbandes sind nicht in gleichem Maße wie die verschiedenen Teile einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft durch ein gemeinsames wirtschaftliches Interesse verbunden, das die Unabhängigkeit gefährden könnte (vgl. Beschlussempfehlung und Bericht des Rechtsausschusses des Deutschen Bundestages zum Bilanzrechtsreformgesetz, Bundestagsdrucksache 15/4054, S. 79).

Zu Nummer 7 (§ 57 GenG)

Mit der Regelung entsprechend § 171 Absatz 1 Satz 2 und 3 AktG in einem neuen § 57 Absatz 5 GenG wird eine bestehende Regelungslücke geschlossen. Der bisherige Absatz 5 des § 57 GenG wird zu Absatz 6 der Norm.

Zu Nummer 8 (§ 58 GenG)

Bei der Änderung der Verweisung in § 58 Absatz 3 Satz 1 GenG handelt es sich zum einen um eine redaktionelle Folgeänderung zu § 57 GenG. Zum anderen werden Genossenschaften, soweit sie Unternehmen von öffentlichem Interesse sind, aus dem Anwendungsbereich des Artikels 11 Absatz 1, Absatz 2 Satz 1 und Absatz 4 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 ausgenommen. § 321 Absatz 5 HGB bleibt unberührt. Die Notwendigkeit der schriftlichen Berichterstattung ergibt sich bereits aus § 58 Absatz 1 Satz 1 GenG; eine Vorgabe zur Unterzeichnung des Prüfungsberichts enthält § 58 Absatz 3 Satz 1 GenG.

Die in § 58 Absatz 4 Satz 1 GenG ergänzte Darlegungspflicht des Aufsichtsrats vervollständigt die Erweiterung der Aufgabenzuweisung in § 38 Absatz 1a Satz 1 GenG und dient der Umsetzung des Artikels 39 Absatz 6 Buchstabe a der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie.

Zu Nummer 9 (§ 63b GenG)

Der neue Satz 2 des § 63b Absatz 1 GenG geht auf Artikel 2 Absatz 4 VO (EU) Nr. 537/2014 zurück, der festlegt, dass kein objektiver, sachverständiger und informierter Dritter zu dem Schluss gelangen kann, dass die Mitgliedschaft in einer Prüfungsorganisation die Unabhängigkeit des Abschlussprüfers beeinträchtigen könnte, wenn die Prüfungsorganisation ohne Gewinnerzielungsabsicht handelt und die allgemeinen Grundsätze der Unabhängigkeit anwendet. Diesem Erfordernis müssen aufgrund ihrer Rechtsform bereits heute die als eingetragene Vereine organisierten genossenschaftlichen Prüfungsverbände entsprechen.

Zu Nummer 10 (§ 151a GenG)

Die Einfügung der Strafnorm des § 151a GenG dient der Sanktionierung besonders gravierender Verstöße gegen die prüfungsbezogenen Pflichten der Mitglieder eines Prüfungsausschusses sowie der Mitglieder des Aufsichtsrats, sofern dieser aufgrund unterbliebener Delegation die Aufgaben des Prüfungsausschusses wahrnimmt. Die Norm ist § 333a HGB nachgebildet, so dass auf die dortige Begründung verwiesen werden kann.

Zu Nummer 11 (§ 152 GenG)

Der in § 152 Absatz 1a GenG neu eingefügte Ordnungswidrigkeitentatbestand dient für die in den Anwendungsbereich der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 fallenden Genossenschaften der Umsetzung des Artikels 30 Absatz 1 und des Artikels 30a Absatz 1 Buchstabe f der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie im Hinblick auf die in der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 normierten prüfungsbezogenen Pflichten der Mitglieder eines Prüfungsausschusses sowie der Mitglieder des Aufsichtsrats, sofern dieser aufgrund unterbliebener Delegation die Aufgaben des Prüfungsausschusses wahrnimmt. Der Ordnungswidrigkeitentatbestand ist im Grundsatz § 334 Absatz 2a HGB nachgebildet, wobei sich die Bewehrung zum einen auf die auf Genossenschaften anwendbaren Bestimmungen der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 beschränkt und zum anderen die insoweit bestehenden Modifikationen durch § 55 Absatz 2 Satz 5 GenG (in Bezug auf Artikel 5 Absatz 4 Unterabsatz 1 Satz 1 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014) sowie § 38 Absatz 1a Satz 4 GenG (in Bezug auf Artikel 6 Absatz 2 Buchstabe a der Verordnung (EU) Nr. 537/2014) berücksichtigt.

Hinsichtlich der Regelung des § 152 Absatz 3 GenG wird auf die Begründung zur Parallelregelung in § 405 Absatz 5 AktG verwiesen.

Zu Nummer 12 (§ 153 GenG)

Der neu eingefügte § 153 GenG dient der Umsetzung des Artikels 30 Absatz 1, des Artikels 30a Absatz 1 Buchstabe b, des Artikels 30c sowie des Artikels 30f der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie im Hinblick auf die prüfungsbezogenen Pflichten der Mitglieder eines eingerichteten Prüfungsausschusses sowie des Aufsichtsrats und ist § 335c HGB nachgebildet. Hinsichtlich der Einzelheiten kann daher auf die Begründung zu § 335c HGB verwiesen werden.

Zu Nummer 13 (§ 169 GenG)

Nach § 169 GenG sollen die geänderten Vorschriften des Gesetzes regelmäßig erst dann Anwendung finden, wenn ein Mitglied des Aufsichtsrats nachbestellt wird. Die Regelung ist der mit diesem Gesetz vorgeschlagenen Regelung in § 12 Absatz 5 AktGEG nachgebildet; auf die dortigen Ausführungen wird verwiesen.

Zu Artikel 11 (Änderung des SCE-Ausführungsgesetzes)

Zu Nummer 1 (Inhaltsübersicht)

Es handelt sich um eine Folgeänderung zu § 39 SCEAG.

Zu Nummer 2 (§ 19 SCEAG)

Die Änderungen in § 19 SCEAG folgen grundsätzlich den Änderungen des GenG. So soll ein möglichst weitgehender Gleichlauf der auf Genossenschaften einerseits und (dualistisch organisierte) Europäische Genossenschaften anderseits sowie der auf die jeweiligen Prüfungsverbände anwendbaren Regelungen erreicht werden.

Nicht länger festgehalten wird an dem Erfordernis des § 19 Absatz 4 Satz 2 SCEAG, dass der Prüfungsausschuss mehrheitlich mit nicht geschäftsführenden Mitgliedern besetzt werden muss. Zwar sollte durch die Regelung eine Selbstprüfung ausgeschlossen werden; Artikel 39 Absatz 5 in Verbindung mit Absatz 1 Unterabsatz 4 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie erlaubt aber, auf konkrete Vorgaben zur Unabhängigkeit zu verzichten, wenn der Prüfungsausschuss nur mit Mitgliedern der Verwaltungsrates besetzt werden kann. In diesem Fall scheint es gerechtfertigt, weniger das Ziel der Stärkung der Unabhängigkeit als vielmehr eine fachkundige Besetzung des Prüfungsausschusses in den Vordergrund zu stellen. Die für eine solche Ausnahme erforderliche Personenidentität ergab sich für die Europäischen Genossenschaften bislang mittelbar aus § 19 Absatz 4 Satz 2 SCEAG; zukünftig macht der (ergänzte) Wortlaut des § 19 Absatz 4 Satz 1 SCEAG deutlich, dass dem Prüfungsausschuss nur Mitglieder des Verwaltungsrates angehören können.

Zu Nummer 3 (§ 36 SCEAG)

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Einfügung der §§ 151a und 153 GenG.

Zu Nummer 4 (§ 39 SCEAG)

Nach § 39 SCEAG sollen die Änderungen in § 19 SCEAG regelmäßig erst dann Anwendung finden, wenn ein Mitglied des Aufsichtsrats nachbestellt wird. Die Regelung ist der mit diesem Gesetz vorgeschlagenen Regelung in § 12 Absatz 5 AktGEG nachgebildet; auf die dortigen Ausführungen wird verwiesen.

Zu Artikel 12 (Änderung der Wirtschaftsprüferordnung)

Zu Nummer 1 (Inhaltsübersicht)

Es handelt sich um eine Folgeänderung zur Ergänzung des § 69 WPO.

Zu Nummer 2 (§ 66c WPO)

Die Ergänzung des § 66c WPO dient der Ermöglichung einer Zusammenarbeit der Abschlussprüferaufsichtsstelle beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle mit dem Bundesamt für Justiz. Diese Zusammenarbeit kann insbesondere in Fällen von Relevanz sein, in denen das Bundesamt für Justiz ein Ordnungswidrigkeitenverfahren gegen Aufsichtsrats- oder Prüfungsausschussmitglieder wegen eines Verstoßes durchführt, der auch Veranlassung zur Ergreifung berufsaufsichtlicher Maßnahmen gegen den betroffenen Abschlussprüfer durch die Abschlussprüferaufsichtsstelle gibt.

Zu Nummer 3 (§ 69 WPO)

Bei der Ergänzung des § 69 WPO handelt es sich zum einen um eine Folgeänderung zu der durch Artikel 32 Absatz 1 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie bedingten Übertragung der Verfolgungs- und Ahndungszuständigkeit hinsichtlich der Ordnungswidrigkeiten nach § 334 Absatz 2, § 340n Absatz 2 und § 341n Absatz 2

HGB auf die Abschlussprüferaufsichtsstelle. Infolge dieser Zuständigkeitsübertragung hat die Abschlussprüferaufsichtsstelle neben den verhängten berufsaufsichtlichen Maßnahmen auch entsprechende Bußgeldentscheidungen nach Maßgabe des § 69 Absatz 1a WPO bekannt zu machen sowie entsprechende aggregierte Informationen nach § 69 Absatz 4 Satz 2 WPO dem Ausschuss der Aufsichtsstellen nach Artikel 30 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 zu übermitteln.

Zum anderen dient die Ergänzung des § 69 WPO der einheitlichen Bekanntmachung sowie der gebündelten Übermittlung an den Ausschuss der Aufsichtsstellen aller in Durchführung der Vorgaben der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie sowie der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 durch die jeweils zuständigen Behörden erlassenen Maßnahmen und Bußgeldentscheidungen. Nach § 335c Absatz 1 HGB sowie den Parallelvorschriften im HGB, PublG, AktG, GmbHG, GenG und VAG haben die für die Überwachung der prüfungsbezogenen Pflichten der Mitglieder von Aufsichtsräten und Prüfungsausschüssen zuständigen Behörden die von ihnen jeweils erlassenen Bußgeldentscheidungen zunächst an die Abschlussprüferaufsichtsstelle zu übermitteln, die diese sodann nach Maßgabe des § 69 Absatz 1 bis 3 WPO bekanntmacht sowie gebündelt an den Ausschuss nach § 69 Absatz 4 WPO übermittelt. Gleiches gilt nach § 335c Absatz 2 HGB sowie den entsprechenden Parallelvorschriften für etwaige strafrechtliche Verurteilungen nach den entsprechenden neu eingefügten Straftatbeständen.

Zu Artikel 13 (Änderung des Versicherungsaufsichtsgesetzes)

Soweit es sich nicht um kleine Vereine im Sinne des § 210 VAG handelt, verfügen Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit über einen nach § 189 VAG geregelten Aufsichtsrat, der nach § 189 Absatz 3 Satz 1 VAG die Voraussetzungen des § 100 Absatz 5 AktG erfüllen muss. Die prüfungsbezogenen Pflichten des Aufsichtsrats und – bei entsprechender Delegation – des Prüfungsausschusses ergeben sich für die betreffenden Versicherungsunternehmen damit nicht aus § 341k Absatz 4 HGB, sondern aus § 189 Absatz 3 Satz 1 VAG in Verbindung mit § 107 Absatz 3 Satz 2 AktG. Die Sanktionierung von Verstößen wird daher gesondert im VAG verankert, weil die entsprechenden Vorschriften des HGB und des AktG in diesen Fällen nicht gelten.

Zu Nummer 1 (§ 331 VAG)

Die neu eingefügte Strafnorm des § 331 Absatz 2a VAG dient der Sanktionierung besonders gravierender Verstöße gegen die prüfungsbezogenen Pflichten der Mitglieder des Aufsichtsrats sowie eines Prüfungsausschusses eines Versicherungsvereins auf Gegenseitigkeit und ist § 333a HGB nachgebildet, so dass auf die dortige Begründung verwiesen werden kann.

Zu Nummer 2 (§ 332 VAG)

Die Ergänzungen des § 332 VAG dienen der Umsetzung des Artikels 30 Absatz 1 und des Artikels 30a Absatz 1 Buchstabe f der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie im Hinblick auf die prüfungsbezogenen Pflichten der Mitglieder des Aufsichtsrats sowie eines Prüfungsausschusses eines Versicherungsvereins auf Gegenseitigkeit.

Die Ordnungswidrigkeitentatbestände sind im Grundsatz § 334 Absatz 2a HGB nachgebildet, so dass auf die dortige Begründung verwiesen werden kann.

Zu Nummer 3 (§ 334 VAG)

Die in § 334 VAG neu eingefügten Absätze 2a und 3a dienen der Anpassung der Mitteilungspflichten des VAG an die Vorgaben des Artikels 30 Absatz 1, des Artikels 30a Absatz 1 Buchstabe b, des Artikels 30c sowie des Artikels 30f der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie hinsichtlich der prüfungsbezogenen Pflichten der Mitglieder eines eingerichteten Prüfungsausschusses sowie des Aufsichtsrats eines Versicherungsvereins auf Gegenseitigkeit.

§ 334 Absatz 2a und 3a VAG sieht dabei für die Straftatbestände nach § 331 Absatz 2a VAG sowie die Ordnungswidrigkeiten nach § 332 Absatz 4a bis 4c VAG – abweichend von § 319 Absatz 1 bis 3 VAG – keine eigene Bekanntmachung durch die Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht vor, sondern lediglich eine Übermittlung der entsprechenden Entscheidungen an die Abschlussprüferaufsichtsstelle, durch die sodann eine einheitliche Bekanntmachung und Übermittlung an den Ausschuss der Aufsichtsstellen erfolgt. Hinsichtlich der Einzelheiten kann auf die Begründung zu § 335c HGB verwiesen werden.

Zu Artikel 14 (Änderung sonstigen Bundesrechts)

Bei den Änderungen in § 48 Absatz 2 des D-Markbilanzgesetzes sowie in § 28 Absatz 1 Satz 3 KWG handelt es sich um eine Folgeänderungen zur Streichung des § 319a Absatz 1 Satz 4 HGB.

Zu Artikel 15 (Inkrafttreten)

Die Vorschrift regelt das Inkrafttreten des Gesetzes. Die Regelung des Absatzes 1 folgt Artikel 2 Absatz 1 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie sowie Artikel 44 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014. Die Umsetzung der Richtlinie in nationales Recht muss bis spätestens 17. Juni 2016 erfolgen; ab diesem Zeitpunkt sind auch die meisten Regelungen der Verordnung anwendbar.

Abweichend von dieser Regelung sieht Absatz 2 ein unmittelbares Inkrafttreten der nicht durch die Umsetzung der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie veranlassten Änderungen des § 342b HGB, des WpHG sowie des § 17 SEAG vor.

Anlage 2

Stellungnahme des Nationalen Normenkontrollrates gem. § 6 Abs. 1 NKRG

Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der prüfungsbezogenen Regelungen der Richtlinie 2014/56/EU sowie zur Ausführung der entsprechenden Vorgaben der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 im Hinblick auf die Ab-schlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse (Abschlussprüfungsreformgesetz – AReG)
(NKR-Nr. 3498)

Der Nationale Normenkontrollrat hat den Entwurf des oben genannten Regelungsvorhabens geprüft.

1. Zusammenfassung

Bürgerinnen und Bürger	Für Bürgerinnen und Bürger entsteht kein Erfüllungsaufwand.
Wirtschaft Jährlicher Erfüllungsaufwand (VO, RL): Jährl. Erfüllungsaufwand UmsetzungsG *davon Bürokratiekosten:* Einmaliger Erfüllungsaufwand: Entlastung Mitgliedstaatenoption (VO):	 rund 3,4 Mio. Euro rund 2,9 Mio. Euro *rund 570.000 Euro* rund 102.000 Euro rund 1,7 Mio. Euro
Verwaltung Bund: Jährlicher Erfüllungsaufwand:	 12.500 Euro
Erwägungen zur Evaluierung	Die EU-Kommission wird die Verordnung evaluieren. Dazu haben die zuständigen nationalen Behörden bis zum 17. Juni 2016 und danach mindestens alle drei Jahre einen Bericht zur Entwicklung vorzulegen. Zudem wird ein gemeinsamer Ausschuss der nationalen Aufsichtsstellen eingerichtet, der regelmäßig die nationalen Aufsichtssysteme beurteilt.
One in, one out - Regel	Im Sinne One in, one out - Regel der Bundesregierung stellt der jährliche Erfüllungsaufwand der Wirtschaft in diesem Regelungsvorhaben ein „Out“ von 1,7 Mio. Euro dar.
1:1-Umsetzung von EU-Recht (Gold plating)	Dem NKR liegen keine Anhaltspunkte dafür vor, dass mit den vorliegenden Regelungen über eine 1:1-Umsetzung hinausgegangen wird.
Weitere Kosten	Sowohl für die Wirtschaft als auch für die Gerichte und Staatsanwaltschaften der Länder entstehen weitere Kosten, die nicht näher beziffert werden können.
Der Nationale Normenkontrollrat (NKR) erhebt im Rahmen seines gesetzlichen Auftrags keine Einwände gegen die Darstellungen der Gesetzesfolgen im vorliegenden Regelungsvorhaben.	

2. Im Einzelnen

2.1 Regelungsinhalt

Mit dem Regelungsvorhaben werden die prüfungsbezogenen Vorschriften der Richtlinie

2014/56/EU umgesetzt sowie Ausführungsbestimmungen zur unmittelbar anwendbaren Verordnung (EU) Nr. 537/2014 getroffen. Beide Rechtsakte sollen dazu dienen, das Vertrauen der Öffentlichkeit in die Jahresabschlüsse und konsolidierten Abschlüsse von Unternehmen von öffentlichem Interesse zu stärken, indem der Wettbewerb erhöht und die Unabhängigkeit des Abschlussprüfers gestärkt wird. Unternehmen von öffentlichem Interesse sind solche, deren übertragbare Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt zugelassen sind, sowie Kreditinstitute und Versicherungen. Zudem können die Mitgliedstaaten zusätzlich einzelne Unternehmen von öffentlichem Interesse bestimmen, Art. 2 Nr. 13 der RL 2014/56/EU. In Deutschland entsprechen insgesamt rund 3.100 Unternehmen dieser Definition.

Die unmittelbar geltende Verordnung sieht im Wesentlichen den Grundsatz vor, dass Unternehmen von öffentlichem Interesse ihren Abschlussprüfer alle zehn Jahre wechseln. Für die Mitgliedstaaten sind Optionen vorgesehen, die entweder eine Verkürzung oder unter bestimmten Voraussetzungen eine Verlängerung der 10-Jahresfrist bis auf maximal 20 bzw. 24 Jahre ermöglichen. Zudem können Sparkassen und Genossenschaften ganz von der sog. externen Rotationspflicht ausgenommen werden.

Das Regelungsvorhaben macht von diesen Optionen wie folgt Gebrauch:

– Sparkassen und Genossenschaften werden wegen des gesetzlichen Dauermandats zur Prüfung generell von der Rotationspflicht ausgenommen;
– für die übrigen Unternehmen von öffentlichem Interesse, die nicht Kreditinstitute oder Versicherungen sind, wird die Rotationsfrist auf 20 Jahre verlängert, wenn nach dem Ablauf von 10 Jahren ein erneutes Auswahlverfahren zur Bestätigung durchgeführt wurde oder auf 24 Jahre, sofern ein sog. Joint-Audit, einer Bestellung mehrerer Prüfer zur gemeinsamen Prüfung, vorliegt.

Für Banken, die keine Sparkassen und Genossenschaften sind, sowie für Versicherungen gilt der Grundsatz der Prüferrotation nach 10 Jahren. Darüber hinaus sieht die EU Verordnung detaillierte Regelungen für die interne und externe Berichterstattung des Abschlussprüfers vor.

Mit dem Regelungsvorhaben werden zudem die Vorgaben der EU Richtlinie in Bezug auf die Pflicht zur Einrichtung von Prüfungsausschüssen umgesetzt. Bisher waren ausschließlich kapitalmarktorientierte Unternehmen von öffentlichem Interesse zur Einrichtung eines Prüfungsausschusses verpflichtet. Nunmehr wird diese Verpflichtung durch die Richtlinie auch auf nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen von öffentlichem Interesse erweitert.

Beibehalten wird die nach bisheriger Rechtslage vorgesehene Möglichkeit, den Verwaltungs- oder Aufsichtsrat eines Unternehmens von öffentlichem Interesse mit den Aufgaben des Prüfungsausschusses zu betrauen, sofern der Verwaltungs- oder Aufsichtsrat bestimmten Anforderungen genügt. Es sollen jedoch höhere Anforderungen in Bezug auf die Sachkunde für die Mitglieder dieser Gremien gelten. So müssen z. B. künftig alle Mitglieder mit dem Geschäftsfeld ausreichend vertraut sein.

Wenn ein Abschlussprüfer oder eine Prüfungsgesellschaft ein Unternehmen von öffentlichem Interesse prüft, so darf der Abschlussprüfer andere Leistungen zusätzlich dazu nur noch in einem bestimmten Umfang erbringen. Dadurch soll die Unabhängigkeit des Abschlussprüfers gestärkt werden.

Das Regelungsvorhaben enthält zudem in Umsetzung der Richtlinie neue Ordnungswidrigkeiten- und Straftatbestände, die die Verletzung der prüfungsbezogenen Pflichten der Mitglieder von Aufsichts- oder Verwaltungsräten bzw. Prüfungsausschüssen sanktionieren.

2.2 Erfüllungsaufwand

Das vorliegende Regelungsvorhaben löst für Bürgerinnen und Bürger keinen Erfüllungsaufwand aus. Für die Verwaltung des Bundes entstehen zusätzliche jährliche Kosten von rund 12.500 Euro. Für die Wirtschaft entstehen zusätzliche jährliche Kosten von rund 3,4 Mio. Euro und ein Umstellungsaufwand von rund 102.000 Euro. Durch die Nutzung der Optionsmöglichkeiten in der EU-Verordnung wird für Sparkassen und Genossenschaften zusätzlicher Erfüllungsaufwand von rund 1,7 Mio. Euro jährlich vermieden.

Bürgerinnen und Bürger

Für Bürgerinnen und Bürger entsteht aus dem Regelungsvorhaben kein Erfüllungsaufwand.

Wirtschaft

Für die Wirtschaft löst das Regelungsvorhaben insgesamt einen zusätzlichen jährlichen Erfüllungsaufwand von 3,4 Mio. Euro sowie einen Umstellungsaufwand von rund 102.000 Euro aus. Dieser zusätzliche Aufwand folgt aus einer 1:1-Umsetzung der genannten europäischen Rechtsakte. Durch die Ausübung einer Mitgliedstaatenoption aus der erwähnten EU-Verordnung wird zusätzlicher Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft von rund 1,7 Mio. Euro jährlich vermieden.

Pflicht zur externen Rotation

Kreditinstitute, die keine Sparkassen oder Genossenschaften sind, sowie Versicherungsunternehmen müssen künftig nach 10 Jahren einen neuen Abschlussprüfer bestellen. Der Beauftragung eines neuen Prüfers hat dabei stets ein Auswahlverfahren im Prüfungsausschuss vorauszugehen. Alle anderen Unternehmen von öffentlichem Interesse können nach Durchführung eines erneuten Auswahlverfahrens im Prüfungsausschuss zur Bestätigung den Prüfer für weitere 10 Jahre bestellen. Den betroffenen Unternehmen entsteht zusätzlicher Aufwand durch das Auswahl- oder Bestätigungsverfahren, das künftig zwingend der Bestellung eines neuen oder der Bestätigung des bisherigen Prüfers vorauszugehen hat. Die Verpflichtung zu einem Auswahlverfahren im zehnjährigen Turnus resultiert aus der unmittelbar geltenden EU-Verordnung, sodass sie nicht Gegenstand des vorliegenden Regelungsvorhabens ist. Zur Transparenz hat das Ressort gleichwohl auch den daraus folgenden Erfüllungsaufwand dargestellt.

Das Ressort schätzt die Zahl der Unternehmen, die insgesamt von der Rotationspflicht erfasst werden, auf der Grundlage von Angaben der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht auf insgesamt rund 1.600 Unternehmen. Davon haben etwa 880 Unternehmen nach 10 Jahren ein Auswahlverfahren durchzuführen, um einen neuen Prüfer zu bestellen. Etwa 710 Unternehmen müssen nach 10 Jahren ein Verfahren zur Bestätigung des bisherigen Prüfers für weitere 10 Jahre durchführen. Der Aufwand des Bestätigungsverfahrens ist nach Einschätzung des Ressorts mit dem des Auswahlverfahrens für die erstmalige Bestellung vergleichbar. Da eine gemeinsame Prüfung durch mehrere Abschlussprüfer (sog. joint audit), die zu einer Verlängerung der Rotationsfrist auf insgesamt 24 Jahre führt, in Deutschland bisher kaum praktiziert wird, hat das Ressort diese Variante bei der Darstellung des Erfüllungsaufwands außer Betracht gelassen.

Der Aufwand, den ein Unternehmen für das Auswahl- bzw. Bestätigungsverfahren künftig aufzuwenden hat, liegt nach Schätzung des Ressorts im Einzelfall bei rund 160 Stunden. Diese Schätzung beruht auf einer Expertenbefragung der Wirtschaftsprüferkammer durch das StBA. Das Ressort geht davon aus, dass davon etwa 80 Stunden auf Prüfungsausschussmit-

glieder (Stundensatz 100 Euro) und 80 Stunden auf Personal anderer Arbeitsebenen (Stundensatz 47,30 Euro, Durchschnitt aller Wirtschaftszweige für ein hohes Qualifikationsniveau) entfallen. Die Schätzung eines Stundensatzes von 100 Euro für die Prüfungsausschussmitglieder ist einerseits dem Umstand geschuldet, dass keine tragfähigen Datengrundlagen für die Stundensätze entsprechender Berufsgruppen existieren, und beruht andererseits auf der Annahme, dass ein entsprechender Stundensatz in den betreffenden Unternehmen mindestens doppelt so hoch sein dürfte, wie der vom Statistischen Bundesamt ermittelte Durchschnittsbetrag. Der NKR erwartet zwar, dass sich auch ein Stundensatz von 100 Euro für Prüfungsausschussmitglieder in der Praxis als zu niedrig erweisen dürfte. Mangels tragfähiger Datengrundlagen beanstandet der NKR den Stundensatz jedoch in diesem Fall nicht.

Der Aufwand für die rund 1.600 betroffenen Unternehmen liegt danach bei insgesamt rund 18,7 Mio. Euro. Da dieser Aufwand alle zehn Jahre anfällt, beträgt die jährliche Belastung für alle betroffenen Unternehmen etwa 1,9 Mio. Euro. Davon entfallen etwa 837.000 Euro auf die 880 Unternehmen, die aufgrund der unmittelbaren Geltung der EU-Verordnung die Prüferrotation vorzunehmen haben. Durch das Regelungsvorhaben unmittelbar entsteht ein Erfüllungsaufwand 1.030.000 Euro.

Weil Sparkassen und Genossenschaften insgesamt von der Rotationspflicht ausgenommen sind, wird eine zusätzliche Belastung der Wirtschaft vermieden. Denn die rund 1.500 betroffenen Unternehmen sind von der Pflicht befreit, nach 10 Jahren ein Auswahl- oder Bestätigungsverfahren durchzuführen. Basierend auf den oben getroffenen Annahmen beziffert das Ressort den so vermiedenen Aufwand mit insgesamt rund 1,7 Mio. Euro jährlich.

Im ersten Jahr der Prüfung entsteht ein erhöhter Einarbeitungsaufwand, den die Wirtschaftsprüferkammer mit 20 Prozent beziffert. Dabei ist jedoch zur berücksichtigen, dass bei einem Prüferwechsel auch bisher ein erhöhter Einarbeitungsaufwand entsteht. Zur herkömmlich durchschnittlichen Mandatslänge sind nach Auskunft der Wirtschaftsprüferkammer keine belastbaren Datengrundlagen vorhanden. Deshalb ist keine verlässliche Schätzung möglich ist, ob sich der Aufwand für die Einarbeitung im Ergebnis erhöht. Zudem wird der Aufwand wird nicht durch das Regelungsvorhaben, sondern durch die EU Verordnung ausgelöst.

Das Regelungsvorhaben sieht für die betroffenen Unternehmen bei der Prüferrotation Übergangsfristen vor, so dass diesen ein gewisser Zeitraum bleibt, um die notwendigen Vorbereitungen zu treffen. Den Unternehmen entsteht deshalb kein zusätzlicher Umstellungsaufwand.

Pflicht zur Einrichtung eines Prüfungsausschusses

Für kapitalmarktorientierte Unternehmen existiert schon jetzt auf der Grundlage eines EU-Rechtsakts eine Pflicht zur Einsetzung eines Prüfungsausschusses. Für kapitalmarktorientierte Unternehmen entsteht deshalb kein Umstellungsaufwand.

Kein Umstellungsaufwand entsteht bei solchen nicht-kapitalmarktorientierten Unternehmen, die die Aufgaben den Prüfungsausschusses auf einen bereits bestehenden Verwaltungs- oder Aufsichtsrat übertragen können. Insoweit macht das Regelungsvorhaben von einer Mitgliedstaatenoption in der Richtlinie Gebrauch, wonach die Aufgaben auf den Verwaltungs- oder Aufsichtsrat übertragen werden können.

Einmaliger Aufwand entsteht durch die Verpflichtung deshalb ausschließlich für nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen in der Rechtsform einer Personengesellschaft oder einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Das Ressort schätzt, dass davon etwa 30 Unternehmen betroffen sind.

Für die näherungsweise Schätzung des Aufwands im Einzelfall für die Einrichtung eines Prüfungsausschusses hat das Ressort in Ermangelung von Erfahrungswerten auf Anraten des StBA auf Daten zurückgegriffen, die im Zuge der Datenermittlung zur „Formulierung einer

Umweltleitlinie (Strategische Ziele) durch das Top-Management eines Unternehmens“ ermittelt wurden. Das Ressort geht davon aus, dass im Einzelfall für die Arbeitsebene mit höherem Qualifikationsniveau (geschätzter Stundensatz 100 Euro, zu dessen Plausibilität siehe oben den Abschnitt zur externen Rotation) ein Arbeitsaufwand von 9 Stunden und für die anderen Arbeitsebenen (Stundensatz 33,20 Euro) von insgesamt 75 Stunden anfällt. Pro Unternehmen beläuft sich der Umstellungsaufwand danach auf rund 3.400 Euro und für die 30 betroffenen Unternehmen insgesamt auf 101.700 Euro.

Den laufenden Aufwand für einen Prüfungsausschuss beziffert das Ressort für die 30 betroffenen Unternehmen mit insgesamt 1.514.400 Euro. Die Annahmen beruhen auf einer Schätzung des StBA, die zur Tätigkeit des Ausschusses für Finanzstabilität, einem Gremium mit vergleichbarer Kontrollfunktion, erstellt wurde. Danach entsteht pro Unternehmen durch die Sitzungen (4-mal insgesamt 15 Stunden jährlich) ein Personalaufwand von 60 Stunden für die Ausschussmitglieder (Stundensatz 100 Euro, zur Plausibilität siehe oben den Abschnitt zur externen Rotation). Für die Vor- und Nachbereitungsarbeiten geht das Ressort davon aus, dass pro Unternehmen zusätzlich etwa 1000 Stunden (800 Stunden zu einem Stundensatz von 47,30 Euro sowie 200 Stunden zu einem Stundensatz von 33,20 Euro) anfallen. Für jedes Unternehmen ergibt sich daraus ein jährlicher zusätzlicher Aufwand von rund 50.500 Euro.

Aufgaben der Prüfungsausschüsse

Durch die Richtlinienumsetzung entsteht kein zusätzlicher Aufwand für die Prüfungsausschüsse, da alle wesentlichen Pflichten auch bereits bisher zu deren Aufgabenportfolio gehören.

Auskunftspflicht gegenüber Abschlussprüferaufsichtsstelle

Soweit die Unternehmen dazu verpflichtet werden, der Abschlussprüferaufsichtsstelle Auskunft über die Tätigkeit des Prüfungsausschusses zu erteilen, ergibt sich daraus ein jährlicher Mehraufwand für die Unternehmen von insgesamt rund 42.000 Euro. Die Schätzung des Ressorts basiert auf den Messungen des StBA zu „Meldungen bestimmter Tätigkeiten und Berichterstattungspflichten (höhere Komplexität)“ und wird im Einzelfall mit 26,06 Euro beziffert. Für den Kontext ist relevant, dass die Unternehmen ohnehin eine Vielzahl von Berichtspflichten zu erfüllen haben und sich die Abschlussprüferaufsichtsstelle Informationen zunächst aus öffentlich zugänglichen Datenquellen zu beschaffen hat. Insgesamt sind 1.600 Unternehmen betroffen.

Ausnahmeregelung für Nichtprüfungsleistungen

Durch die Beschränkung der Leistungen, die das prüfende Unternehmen neben der Prüfungsleistung dem zu überprüfende Unternehmen erbringen darf, entsteht der Wirtschaft kein Erfüllungsaufwand. Denn vom Erfüllungsaufwand erfasst sind nur unmittelbare Auswirkungen einer Vorgabe, nicht erfasst werden mittelbare Effekte, wie z. B. erhöhte Kosten für den Einkauf solcher Nichtprüfungsleistungen, weil dem Unternehmen mögliche Synergieeffekte verloren gehen.

Sachkenntnis der Ausschussmitglieder

Da die erhöhten Anforderungen an die Sachkenntnis der Ausschussmitglieder erst gelten, wenn ein Mitglied des betreffenden Ausschusses ohnehin nachbestellt wird, ergeben sich aus dieser Verschärfung keine Auswirkungen auf den Erfüllungsaufwand. Das Regelungsvorhaben enthält auch keine Vorgaben für eine erhöhte Vergütung für besser qualifizierte Ausschussmitglieder.

Externe Berichterstattung (Bestätigungsvermerk)

Durch die Änderungen beim Bestätigungsvermerk entsteht den betroffenen Unternehmen im Ergebnis kein zusätzlicher Aufwand. Denn alle wesentlichen Vorgaben der Richtlinie sind bereits ohnehin in hier geltenden Rechtsvorschriften und Prüfungsstandards, wie z. B. dem IDW Prüfungsstandard 400, enthalten.

Interne Berichterstattung (Prüfungsbericht)

Auch durch die Änderungen beim Prüfungsbericht entsteht der Wirtschaft im Ergebnis allenfalls ein geringfügiger zusätzlicher Erfüllungsaufwand. Alle wesentlichen Änderungen werden in der Praxis bei Anwendung der IDW Prüfungsstandards 450 und 470 bereits eingehalten.

Verwaltung

Für die Verwaltung des Bundes entsteht ein zusätzlicher jährlicher Aufwand von rund 12.500 Euro. Dieser entsteht durch den leicht erhöhten Aufwand zur Verfolgung etwaiger Ordnungswidrigkeiten im Bundesamt für Justiz. Das Bundesamt der Justiz schätzt, dass sich die jährliche Fallzahl im niedrigen einstelligen Bereich (das Ressort nimmt 5 Fälle an) bewegen wird und pro Verfahren ein Arbeitsaufwand von rund 70 Stunden (Stundensatz 35,70 Euro, gehobener Dienst) anfällt. Für die Übermittlung der Bußgeldentscheidungen an die Abschlussprüferaufsichtsstelle entsteht voraussichtlich ein zusätzlicher Zeitaufwand von 10 Minuten im Einzelfall.

2.3 Weitere Kosten

Weitere Kosten für die Wirtschaft

Nichtprüfungsleistungen

Für die geprüften Unternehmen entstehen durch die Beschränkung der Nichtprüfungsleistungen, die der Abschlussprüfer neben den Abschlussprüfungsleistungen für ein Unternehmen erbringen darf, möglicherweise höhere Kosten für diese Leistungen. Wenn diese Leistungen künftig bei einem Dritten eingekauft werden müssen, können die Kosten wegen entgangener Synergieeffekte höher liegen. Konkrete Schätzungen sind dazu mangels Datengrundlage nicht verfügbar.

Bei den Abschlussprüfern und Prüfungsgesellschaften kann es wegen der eingeschränkten Zulässigkeit von Nichtprüfungsleistungen zu entgangenen Gewinnen kommen. Dieser Effekt wird im Ergebnis jedoch neutralisiert, weil die geprüften Unternehmen solche Nichtprüfungsleistungen weiterhin, wenn auch bei anderen Abschlussprüfern und Prüfungsgesellschaften einkaufen werden, allerdings wegen fehlender Synergieeffekte möglicherweise zu höheren Preisen.

Ob es bei Abschlussprüfern und Prüfungsgesellschaften infolge der Rotation zu höheren Einarbeitungsaufwänden kommt, lässt sich nicht quantifizieren. Denn es liegen keine tragfähigen Datengrundlagen dazu vor, wie lange ein durchschnittliches Prüfungsmandat bisher währte. Zudem entsteht Einarbeitungsaufwand jeweils nur zu Beginn eines Mandats und nimmt kontinuierlich ab. Vor allem entstand auch bisher ein Einarbeitungsaufwand zu Beginn des neuen Mandats, ohne dass sich das Prüfungsunternehmen auf eine Laufzeit von über 10- oder 20-Jahren verlassen konnte.

Weitere Kosten für die Verwaltung

Das Ressort geht davon aus, dass die neu geschaffenen Straftatbestände lediglich einen ge-

ringfügigen Mehraufwand bei Gerichten und Staatsanwaltschaften verursachen. Da die Tatbestände sehr eng gefasst sind, sind jährlich weniger Strafverfahren als die geschätzten Ordnungswidrigkeiten (5 Fälle jährlich) zu erwarten.

2.4 Evaluierung

Die EU-Kommission wird die EU-Verordnung evaluieren. Dazu haben die zuständigen nationalen Behörden bis zum 17. Juni 2016 und danach mindestens alle drei Jahre einen Bericht zur Entwicklung vorzulegen. Zugleich wird ein gemeinsamer Ausschuss der nationalen Aufsichtsstellen eingerichtet, der regelmäßig die nationalen Aufsichtssysteme beurteilt. Das Ressort wird diesen Berichtspflichten nachkommen und die erforderlichen Evaluierungsbeiträge erbringen.

2.5 Abschließende Stellungnahme des NKR

Das Ressort hat die Gesetzesfolgen umfassend, nachvollziehbar und plausibel dargestellt. Der NKR erhebt im Rahmen seines gesetzlichen Auftrags deshalb keine Einwände gegen die Darstellungen der Gesetzesfolgen im vorliegenden Regelungsvorhaben.

Dr. Ludewig	Hahlen
Vorsitzender	Berichterstatter

Satz: Satzweiss.com Print, Web, Software GmbH, Mainzer Straße 116, 66121 Saarbrücken, www.satzweiss.com
Druck: Printsystem GmbH, Schafwäsche 1-3, 71296 Heimsheim, www.printsystem.de
Vertrieb: Bundesanzeiger Verlag GmbH, Postfach 10 05 34, 50445 Köln, Telefon (02 21) 97 66 83 40, Fax (02 21) 97 66 83 44, www.betrifft-gesetze.de
ISSN 0722-8333